

REVISTA

FAROL

FACULDADE ROLIM DE MOURA

ISSN Eletrônico: **2525-5908**

www.revistafarol.com.br

ISSN Impresso: **1983-1633**

A incidência do ICMS sobre as operações interestaduais e a repartição do produto da arrecadação

Anderson Frutuoso Brito

Wander Barcelar Guimarães

Edgard Costa dos Santos Ribeiro

A incidência do ICMS sobre as operações interestaduais e a repartição do produto da arrecadação

Anderson Frutuoso Brito¹

Wander Barcelar Guimarães²

Edgard Costa dos Santos Ribeiro³

RESUMO: A Emenda Constitucional 87/2015 alterou a sistemática de arrecadação do ICMS nas vendas a consumidores finais não contribuintes, localizados em outra unidade da federação. A nova emenda entrou em vigor em 1º de janeiro de 2016, com o intuito de aumentar a arrecadação entre os estados consumidores, já que estes estavam sentindo-se prejudicados devido ao aumento das vendas pela internet. O objetivo deste trabalho é apresentar as mudanças causadas na sistemática de arrecadação do ICMS pela mudança constitucional, evidenciar o método de arrecadação antes e depois que a Emenda entrou em vigor e verificar o impacto causado no orçamento do estado de Rondônia. Quanto à classificação metodológica a pesquisa classifica-se em descritiva, documental, quantitativa e exploratória. Uma das principais alterações causadas pela emenda foi o método de tributação do ICMS, anteriormente usava-se a alíquota interna do remetente e após a mudança passou-se a usar a alíquota interestadual, agora o montante do imposto será partilhado entre ambos os estados.

Palavras-chave: Emenda; Constitucional; Mudança.

The incidence of ICMS on interstate operations and the distribution of proceeds from the collection

ABSTRACT: Constitutional Amendment 87/2015 changed the ICMS tax collection system to sales to non-contributory final consumers located in another state. The amendment came into effect on January 1, 2016, with the aim of increasing consumer revenue, as consumers were feeling harmed by increased internet sales. The purpose of this paper is to present the changes caused in the ICMS collection system for the constitutional change, to highlight the method of collection before and after the amendment came into effect and to verify the impact caused in the Rondônia state budget. As for the methodological classification, the research is classified as descriptive, documental, quantitative and exploratory. One of the main changes caused by the amendment was the ICMS tax method, previously used the sender's internal rate and after the change was used to use the interstate rate, now the amount of tax will be shared between both states.

Keywords: Amendment; Constitutional; Change.

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade de Rolim de Moura. E-mail: andersonfrbrito@gmail.com

² Graduado em Ciências Contábeis. Pós-Graduado em Gestão Pública e Empresarial. E-mail: wander.guimaraes@farol.edu.br

³ Graduado em Ciências Contábeis e Tecnologia em Processamento de Dados. Pós-Graduado em Controladoria e Finanças, Contabilidade Internacional e Contabilidade Tributária. E-mail: edgard_bsb@hotmail.com

INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, que sofreu uma mudança em sua sistemática de cobrança em operações interestaduais.

A Emenda Constitucional 87/15 publicada no Diário Oficial da União em 17 de abril de 2015, alterou significativamente os aspectos de incidência do ICMS, com o objetivo de tornar mais equilibrada a distribuição da arrecadação do imposto entre os estados de origem e destino das mercadorias. Segundo Amaro (2016) haverá grande onerosidade na tributação, o que pode inviabilizar o exercício da atividade, extrapolando o limite máximo de ônus tributário que legitimamente poderia se impor sobre as empresas.

As mudanças trazidas pela Emenda Constitucional definiram que, nas operações interestaduais tributadas pelo ICMS destinadas ao consumidor final, será aplicado a alíquota interestadual, com o respectivo cálculo e recolhimento do diferencial de alíquotas, seja para contribuinte ou não do imposto. A distinção quanto à arrecadação acabava por acentuar uma desigualdade histórica existente no país, de modo que, os Estados do Sul e sudeste, onde há maior concentração de indústrias, recolhiam em sua integralidade, os valores referentes ao ICMS no comércio envolvendo consumidor final não contribuinte (AMARAL, 2016, p. 47).

Dessa maneira, as empresas terão que se voltar para o tema com atenção e agir preparando seus sistemas e controles, observando rigorosamente as regulamentações regionais dos estados para o efetivo cumprimento.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, e tem por principal

fato gerador a circulação de mercadoria, até mesmo as iniciadas no exterior. O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir". Cada Estado possui autonomia para normatizar suas próprias regras de cobrança do imposto, observando as previsões legais.

Para Sabbag (2014, p. 1093):

O ICMS, imposto estadual, sucessor do antigo Imposto de Vendas e Consignação (IVC) foi instituído pela reforma tributária da emenda constitucional n. 16/65 e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados. É gravame plurifásico (incide sobre o valor agregado, obedecendo-se ao princípio da não cumulatividade – art. 155, § 2º, I, CF), real (as condições da pessoa são irrelevantes) e proporcional, tendo, predominantemente, um caráter fiscal. Ademais, é imposto que recebeu um significativo tratamento constitucional – art. 155, § 2º, I ao XII, CF, robustecido pela lei complementar n. 87/96, que substituiu o Decreto-lei n.406/68 e o Convênio

ICMS n. 66/88, esmiuçando-lhe a compreensão, devendo tal norma ser observada relativamente aos preceitos que não contrariem a Constituição Federal.

O ICMS tem finalidade essencialmente fiscal, apesar de a Constituição Federal permitir que tal tributo seja seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, o imposto tem como propósito principal arrecadar recursos.

2.2 Principais características do ICMS

O ICMS caracteriza-se principalmente pelo fato de ser não-cumulativo e por poder ser seletivo, entre outras características que o legislador constitucional se preocupou em atender. A não-cumulatividade do ICMS trata-se da compensação que ocorre a cada operação, descontando o valor já cobrado em operações anteriores, evitando assim o efeito cascata. O ICMS também apresenta a possibilidade de ser seletivo, adotando alíquotas inferiores para produtos essenciais e alíquotas superiores para produtos que sejam considerados supérfluos.

Conforme a Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 155, §2º):

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:////

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

Dentre as principais características do ICMS é importante mencionar também que ele é um imposto multifásico, que incide sobre toda a cadeia de circulação das mercadorias, desde o produtor até o consumidor final.

2.3 Da incidência do ICMS

O ICMS é um imposto incidente sobre mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e de comunicação.

Conforme a Lei complementar nº 87 (BRASIL, 1996, art. 2º)

O imposto incide sobre:

I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II – prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – Sobre a entrada de mercadoria ou bens importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II – Sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – Sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Compreende-se que o ICMS incidirá, em regra, sobre a circulação de mercadorias, na qual ocorre a mudança de titularidade entre os envolvidos na transação, portanto, uma simples mudança de estabelecimento da mesma empresa, não configura fato gerador para incidência do imposto.

2.4 Da não incidência do ICMS

A não incidência fica configurada quando a operação ocorrida encontra-se fora do campo abrangido pela tributação, seja por não existir o fato gerador ou haver uma impossibilidade jurídica de tributar, derivada de regras constitucionais ou determinada em lei.

De acordo com a Lei complementar nº 87 (BRASIL, 1996, art. 3º)

O imposto não incide sobre:

I – operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III – operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV – operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V – operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre

serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI – operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII – operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII – operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX – operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Parágrafo Único. Equipara-se às operações de que trata o item II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

A não incidência do ICMS pode decorrer de imunidade tributária onde a Constituição Federal determina que em alguns fatos e operações não possa haver a incidência do imposto, nesse caso, tais operações não há ocorrência do fato gerador do tributo.

2.5 Sujeitos da obrigação tributária referentes ao ICMS

I Sujeito ativo

O sujeito ativo pode ser compreendido como o credor da obrigação tributária, é ele que tem as prerrogativas de cobrar o tributo, fiscalizar e constituir o crédito tributário. É configurada por uma pessoa jurídica de direito público, sendo o próprio ente federativo ou uma autarquia.

O sujeito ativo da relação tributária é o credor da obrigação, tendo as prerrogativas de editar normas complementares necessárias à fiscalização e à cobrança, exercer a fiscalização, constituir o crédito tributário mediante lançamento, inscrevê-lo em dívida ativa e exigir o seu pagamento, se necessário, mediante o ajuizamento de execução fiscal (PAULSEN, 2012, p. 101).

II Sujeito passivo

O sujeito passivo será a pessoa encarregada pela obrigação tributária principal do

respectivo crédito tributário, que é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou multa. Tal pessoa pode ser contribuinte ou o responsável.

A Lei Complementar n. 87/96 determina que o sujeito passivo do ICMS poderá ser:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo Único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

- I – Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;
- II – Seja destinatário de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III – Adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;
- IV – Adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Ataliba (2008) assinala que o sujeito passivo da obrigação tributária é o devedor, convencionalmente chamado contribuinte. É a pessoa que fica na contingência legal de ter comportamento objeto da obrigação, em detrimento do próprio patrimônio e em favor do sujeito ativo.

2.6 Da base de cálculo do ICMS

A base de cálculo é conceituada como o montante em que será aplicado as alíquotas para se obter o valor do tributo devido. Esta base de cálculo pode sofrer mudanças de acordo com o tipo de operação que está sendo realizada.

Base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador do tributo. Há de estar contida na norma que descreve a hipótese de incidência tributária, assim, quando a lei institui um tributo, há de se referir a uma realidade economicamente quantificável. Essa realidade é que nos permite identificar a espécie de tributo, muito especialmente distinguir e identificar a espécie de imposto, a que mais direta e claramente se relaciona a uma realidade econômica (MACHADO, 2014).

A base de cálculo do ICMS é o montante da operação, incluindo o frete e despesas acessórias cobradas do adquirente/consumidor.

Sabbag (2014, p. 1100) entende que a base de cálculo pode ser:

- a) O valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadoria;
- b) O preço do serviço, em se tratando de transporte (interurbano e interestadual) e de comunicação;
- c) O valor da mercadoria ou bem importado, constante em documento de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo do imposto de importação, e acrescido do IPI, do IOF, do próprio II (Imposto de importação) e das despesas aduaneiras.

Em casos de importação de mercadorias o montante do próprio imposto integra a base de cálculo do ICMS.

2.7 Das alíquotas do ICMS

Alíquota é o percentual que será aplicado sobre a base de cálculo, para determinar o imposto devido. As alíquotas do ICMS são classificadas em Internas e Interestaduais, sendo que as alíquotas interestaduais serão estabelecidas por resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores.

Segundo Sabbag (2014, p. 1101):

[...] Quanto às alíquotas consoante a Resolução do Senado Federal n. 22/89 há as internas – livremente estipuladas pelos Estados (usualmente 17% ou 18%) – e as interestaduais para as quais há o seguinte critério: alíquota para todas as mercadorias. Atualmente, no entanto temos

- a) Alíquota de 7%: para operações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes dos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e para o Espírito Santo;
- b) Alíquota de 12%: para operações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes dos Estados das Regiões Sul e Sudeste;
- c) Alíquota de 17% ou 18%: para operações de importação.

A alíquota interestadual do ICMS, utilizada em transações entre empresas de diferentes Estados, tem dois percentuais: 7% e 12%, dependendo da região do Estado de origem e destino das mercadorias. Quando os produtos saem do Sul e do Sudeste para os Estados

das demais regiões, aplica-se a alíquota de 7%, a de 12% é utilizada em todos os demais destinos, inclusive Estados do Sul e Sudeste entre si.

2.8 Da Emenda Constitucional 87/2015

A Emenda Constitucional 87/2015 tem a proposta de alterar a cobrança do ICMS em operações e prestações que tenham como destino bens e serviços a consumidor final, que seja não contribuinte do imposto estabelecido em outro Estado.

A mencionada Emenda Constitucional alterou o artigo [155](#), [§ 2º](#), incisos [VII](#) da [Constituição Federal](#), que anteriormente previa a incidência da alíquota interestadual quando o destinatário fosse contribuinte do ICMS e a incidência única da alíquota interna quando o destinatário não fosse contribuinte do ICMS.

Com as alterações, as operações a consumidor final seja ele contribuinte ou não do imposto, passam a vigorar as mesmas alíquotas de ICMS, ou seja, não serão mais utilizadas as alíquotas internas do Estado de origem em operações com consumidor final, e sim as alíquotas interestaduais como em qualquer outra operação.

2.9 Da repartição do produto da arrecadação do ICMS sobre operações interestaduais

O Estado de origem terá direito ao imposto correspondente à alíquota interestadual, já o Estado de destino terá direito ao imposto correspondente à diferença entre a sua alíquota interna e a alíquota interestadual.

A Emenda Constitucional 87/2015 trouxe em seu art. 2º a seguinte sistemática para a partilha do diferencial de alíquota entre os Estados origem e destino das mercadorias:

Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte art. 99:

Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino."

3 METODOLOGIA

A pesquisa foi realizada afim de compreender a arrecadação do ICMS, antes da Emenda constitucional 87/2015, e como esta vem sendo aplicada atualmente. As informações foram coletadas nos diferentes sites de entidades que atuam na administração do orçamento e divulgação dos valores auferidos com ICMS, sendo: (i) Portal da Transparência, (ii) Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia, e do (iii) Setor de Controle da Gerência de Arrecadação de Rondônia.

Assim, o trabalho segue a abordagem documental, que segundo Gil (2017) este tipo abordagem é considerado quando o material consultado é interno da organização, e não teve nenhum tipo de tratamento analítico, portanto, não foi revisado antes de sua publicação.

Além disso, a pesquisa também se caracteriza como descritiva, segundo Gil (2017) são pesquisas elaboradas com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis, visto que a análise dos dados busca estabelecer uma relação entre a mudança constitucional e seu reflexo no orçamento e arrecadação do ICMS pelo estado de Rondônia.

Os documentos foram extraídos do Portal da Transparência, e constituem-se de relatórios com os valores arrecadados em impostos, taxas, contribuições, demonstrativos com as despesas empenhadas com pessoal e gastos com a manutenção dos serviços públicos prestados pelo estado.

Ainda a análise conta com o relatório fruto do montante arrecadado pelo estado no período de 2016 a 2018 resultante da mudança causada pela Emenda Constitucional 87/2015 solicitado por e-mail para o setor de controle de Arrecadação da Secretaria de Finanças do

Estado de Rondônia. Portanto, o trabalho caracteriza-se também como pesquisa exploratória que tem como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses Gil (2017).

A análise dos dados seguiu o método quantitativo, onde foram analisados os relatórios disponibilizados nos períodos determinados, examinando e traduzindo o impacto que a emenda constitucional 87/2015 causou no orçamento do Estado de Rondônia. “A abordagem quantitativa pressupõe um mundo constituído e regido por leis invariáveis, que podem ser verificadas e previstas” (MARCONI; LAKATOS, 2017, p. 296).

Por fim, todas as formas de abordagem e métodos de pesquisa descritos foram utilizadas para coleta e interpretação dos dados, que se fizeram necessários para o desenvolvimento do artigo científico.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para entender melhor as mudanças causadas pela Emenda Constitucional, pode-se observar na tabela 1, como era o cálculo do ICMS em operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, onde, aplica-se a alíquota interna do estado de origem, e assim todo imposto relativo a essa operação era recolhido no estado remetente da mercadoria e o estado destino não recebia nenhum valor referente a essa operação. Percebe-se que nesse modelo e com a crescente demanda do comércio eletrônico, o estado deixava de arrecadar nas vendas realizadas no mercado interno, perdendo sua arrecadação para os estados mais industrializados.

Tabela 1 – Simulação de uma compra antes da alteração constitucional.

VALOR DA COMPRA	2.000,00
ALÍQUOTA INTERNA SÃO PAULO	18%
VALOR ICMS SÃO PAULO	360,00
VALOR ICMS RONDÔNIA	0,00

Fonte: próprio autor (2018).

Em 2016 com a entrada em vigor da Emenda Constitucional 87/2015, o cálculo do imposto passou a ser estabelecido da forma como mostra a tabela 2, onde, ao invés de ser aplicada

a alíquota interna, aplica-se a alíquota interestadual recolhida para o estado de origem, e usa-se a alíquota interna do estado de origem para descobrir a diferença de alíquotas, sobre essa diferença há a repartição do ICMS que acontece de forma gradativa a cada ano, em 2016 a proporção utilizada é de 60% para o estado de origem e 40% para o estado destino, o que já começa a impactar na receita, pois nessa operação o estado destinatário da mercadoria já tem direito a uma parcela de ICMS em tal operação. Na fase citada observa-se como aumentou a complexidade do cálculo e recolhimento dos impostos relativos a cada ente da federação.

Tabela 2 – Simulação de uma compra em 2016 após a alteração constitucional.

VALOR DA COMPRA	2.000,00
ALÍQUOTA INTERESTADUAL	7%
ICMS INTERESTADUAL SÃO PAULO	140,00
ALÍQUOTA INTERNA RONDÔNIA	17,5%
DIFERENÇA ALÍQUOTA	10,5%
ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA	210,00
PERCENTUAL DIFAL SÃO PAULO 60%	126,00
PERCENTUAL DIFAL RONDÔNIA 40%	84,00
TOTAL ICMS SÃO PAULO	266,00
TOTAL ICMS RONDÔNIA	84,00

Fonte: próprio autor (2018).

No ano de 2018 o cenário mostra-se equilibrado na repartição das receitas tributárias para os estados de origem e destino da mercadoria, a diferença de arrecadação do estado de origem exemplo: São Paulo, para o estado de destino exemplo: Rondônia, é de apenas 14,00 reais, conforme demonstrado no quadro 1, observa-se que para este ano a proporção de repartição da diferença de alíquota entre os estados já é alterada em 20 e 80% para origem e destino respectivamente, nesse sentido pode-se concluir que mesmo o impacto dessa receita não tenha alcançado um valor significativo, o objetivo de equilibrar a distribuição da arrecadação do ICMS nessas operações foi de maneira satisfatória.

Quadro 1 – Simulação de uma compra em 2018 após a alteração constitucional.

VALOR DA COMPRA	2.000,00
ALÍQUOTA INTERESTADUAL	7%
ICMS INTERESTADUAL SÃO PAULO	140,00
ALÍQUOTA INTERNA RONDÔNIA	17,5%
DIFERENÇA ALÍQUOTA	10,5%

ICMS DIFERENÇA ALIQUOTA	210,00
PERCENTUAL DIF. SÃO PAULO 20%	42,00
PERCENTUAL DIF. RONDÔNIA 80%	168,00
TOTAL ICMS SÃO PAULO	182,00
TOTAL ICMS RONDÔNIA	168,00

Fonte: próprio autor (2018).

A partir de 2019 toda diferença entre a alíquota interestadual e interna do estado de destino será recolhida para o estado de destino. No caso citado pelo quadro 2, o estado de destino (Rondônia) arrecada uma quantia maior que o estado de origem (São Paulo), mais precisamente 210,00 e 140,00 reais respectivamente para cada estado, nesse cenário é atingido além do objetivo de equilíbrio na repartição do imposto, uma contribuição para os estados considerados menos industrializados e que são destinatários frequentes de mercadorias via comércio eletrônico.

Quadro 2 – Simulação de uma compra em 2019 após a alteração constitucional.

VALOR DA COMPRA	2.000,00
ALIQUOTA INTERESTADUAL	7%
ICMS INTERESTADUAL SÃO PAULO	140,00
ALIQUOTA INTERNA RONDÔNIA	17,5%
DIFERENÇA ALIQUOTA	10,5%
ICMS DIFERENÇA ALIQUOTA	210,00
PERCENTUAL DIF. SÃO PAULO 0%	0,00
PERCENTUAL DIF. RONDÔNIA 100%	210,00
TOTAL ICMS SÃO PAULO	140,00
TOTAL ICMS RONDÔNIA	210,00

Fonte: próprio autor (2018).

A relação entre os valores arrecadados com a Emenda Constitucional e o total arrecadado com ICMS conforme demonstrado na Figura 1 apresenta uma diferença de mais de 2 bilhões de reais para cada ano após a entrada em vigor da referida Emenda Constitucional, o que nos remete a entender que seu impacto dentro da arrecadação com ICMS no estado de Rondônia não teve relevância, apesar dos valores arrecadados de 2016 a 2018 terem superado a casa dos 20 milhões de reais. Podemos também observar o aumento na arrecadação na Receita com ICMS de 2016 para 2017 que dentre outros fatores, contou com o incremento dos novos valores adquiridos por meio da EC 87/2015, e 2018 mesmo contando com dados de janeiro a setembro, observa-se um aumento de mais de 2 milhões nas receitas com essa emenda, se comparado com todo o ano de 2017.

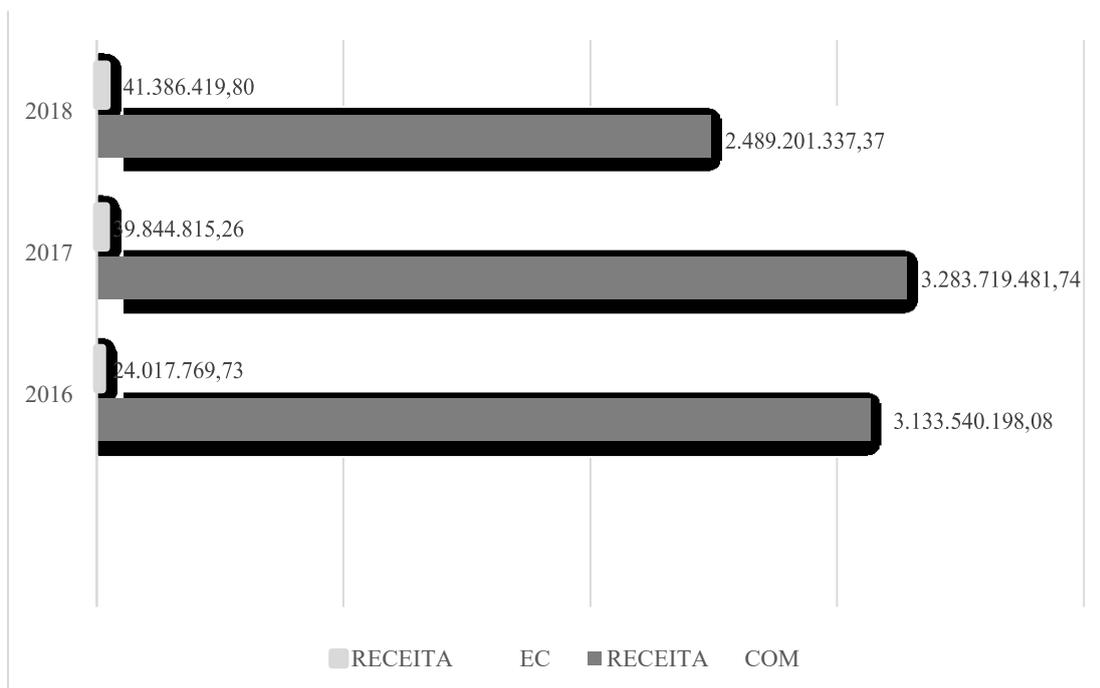


Figura 1 - Comparação entre arrecadação da Receita com ICMS e Receita EC 87/2015.

Fonte: Próprio autor (2018).

Apesar da pesquisa contar com informações relativas ao período de janeiro a setembro de 2018, podemos observar na Figura 2, que os valores auferidos com a Emenda Constitucional 87/2015 ultrapassaram a casa dos 41 milhões de reais, o que soa como um número relativamente satisfatório, levando em consideração o cálculo do imposto deste período que é de 80% da diferença da alíquota interestadual para o estado de destino da mercadoria, mas ainda assim os valores não têm grande expressão se comparados aos valores totais arrecadados de ICMS para ao mesmo período, que somaram um valor superior a 2 trilhões e 489 milhões de reais, ou seja, o valor arrecadado com a Emenda representa apenas 2% do valor total arrecadado com ICMS pelo estado de Rondônia em 2018.

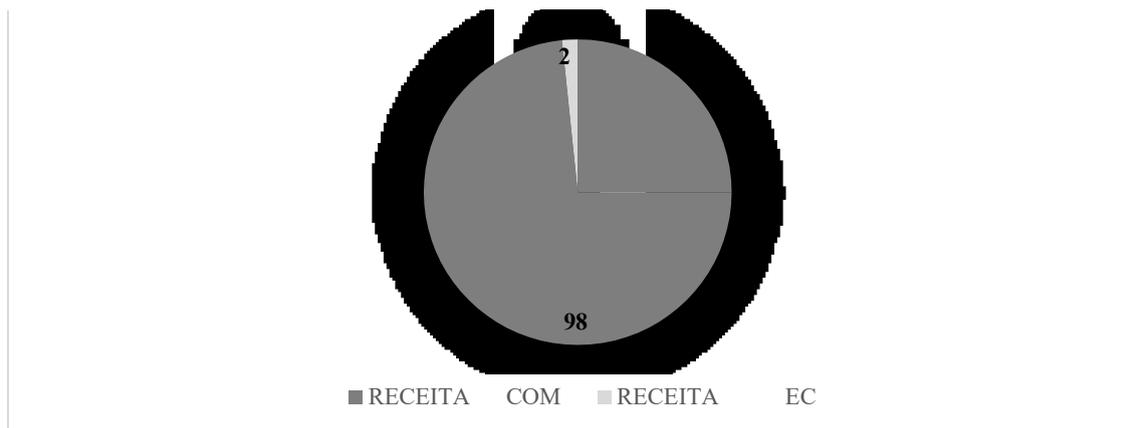


Figura 2 – Proporção da Receita com a EC 87/2015 e Receita com ICMS.

Fonte: Próprio autor (2018).

Outro dado, que é importante acentuar, trata-se da diferença entre a arrecadação proveniente da Emenda Constitucional 87/2015 e o valor auferido com a cota de parte do IPI pertencente ao estado de Rondônia no período de janeiro a setembro de 2018. A cota de parte do IPI refere-se à participação do Estado no Imposto sobre Produtos Industrializados, devido pelas indústrias localizadas no estado de Rondônia. Conforme demonstra a figura 3 os valores arrecadados com ICMS superaram em quase o triplo do arrecadado com a cota de IPI, o que demonstra o quanto o estado carece de indústrias em seu território, ficando dependente das mercadorias industrializadas em outros estados, deixando de receber o valor correspondente ao IPI, e graças a Emenda Constitucional 87/2015 pode ter a conta equilibrada quando os consumidores do estado comprarem suas mercadorias em outro estado da federação.

Figura 3 – Relação entre arrecadação com a EC 87/2015 e a cota parte IPI em 2018.

Fonte: Próprio autor (2018).

A diferença entre a arrecadação da cota correspondente ao IPI e o arrecadado com ICMS no mesmo período demonstra a motivação da guerra fiscal do comércio eletrônico entre os estados do Norte e Nordeste contra estados do Sul e Sudeste, uma vez que os primeiros citados se sentiam injustiçados com a fórmula de cálculo anterior a Emenda Constitucional 87/2015. No final esta emenda alcançou seu objetivo de equilibrar a repartição do valor arrecadado com ICMS entre os estados origem e destino de mercadorias, apesar dos seus valores auferidos serem irrelevantes comparado ao arrecadado com ICMS no comércio interno do estado de Rondônia.

5 CONCLUSÃO

Diante do que foi exposto conclui-se que a Emenda Constitucional 87/2015 será uma melhor forma de redistribuir a arrecadação interestadual de ICMS e acabar com a guerra fiscal entre os estados em operações com mercadorias realizadas pela internet. A mudança alterou a forma de cálculo e regulamentou a repartição da diferença de alíquota entre os estados destino e origem de mercadorias em operações interestaduais com consumidor final não contribuinte.

Observando as formas de cálculo aplicáveis gradativamente a cada ano, percebe-se que a distribuição da receita se equilibra no ano de 2018 atingindo o objetivo da mudança constitucional, já em 2019 os estados origem de mercadorias considerados menos industrializados já passam a receber uma parcela maior de ICMS devido nessas operações por meio do comércio eletrônico.

Observou-se ainda, que a arrecadação auferida pelo estado de Rondônia superou a casa dos 20 milhões de reais já no primeiro ano de vigência da EC 87/2015 e que esse valor aumentou para valores superiores a 30 milhões em 2017 e ultrapassou a marca dos 40 milhões entre janeiro a setembro de 2018, ainda assim esses números não tem grande relevância se comparados com os valores totais arrecadados com ICMS nesses mesmos períodos.

Por fim, verificou-se que a arrecadação com ICMS recebida por meio da alteração constitucional, superou em mais de 30 milhões o valor arrecadado pelo estado de Rondônia com a cota de parte do IPI que representa o Imposto sobre Produtos Industrializados, que é devido pelas indústrias estabelecidas no estado, fato que confirma a tese que o estado carecia de uma repartição mais justa do ICMS, visto que se trata de um estado pouco industrializado e realiza com mais frequência a compra de produtos de estados mais industrializados da federação.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Fernando Carlos Tejera Campos do. **O ICMS sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final e a Emenda Constitucional nº 87 de 17 de abril de 2015. 2016. 57 f.** Trabalho de conclusão de curso Curso de Direito, Universidade de Brasília, 2016. Disponível em: <<http://bdm.unb.br/handle/10483/14697>> Acesso em: 10 nov. 2018.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro.** 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária.** 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 31. Ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico.** 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário.** 4. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 6. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL, Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília: Senado, 1988.

BRASIL, Constituição (1988). **Emenda constitucional** n° 87, de 16 de abril de 2015. Altera o § 2° do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99.

BRASÍLIA, **Lei Complementar** n° 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.

Recebido para publicação em dezembro de 2019

Aprovado para publicação em janeiro de 2020