

EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UM ESTUDO SOBRE SEU IMPACTO NA ARRECADAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERIAS

Rosilayne Estefany Silva Santos*

Antônio Carlos Marques**

RESUMO

O objetivo deste artigo é discorrer sobre as alterações promovidas pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais. Justifica-se pela necessidade de um estudo sobre os impactos econômicos gerados pela promulgação da Emenda Constitucional 87/2015 no estado de Minas Gerais. A importância deste trabalho para a população em geral se dá mediante informações que poderão complementar o conhecimento sobre o imposto incidente sobre mercadorias e serviços e suas alterações ao longo dos anos. Nesse contexto pretende-se responder a seguinte questão norteadora: "Quais os impactos da Emenda Constitucional nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais?". Com base em seus objetivos, o presente estudo, é classificado como exploratório e descritivo. Quanto aos procedimentos técnicos utilizou-se pesquisa bibliográfica. No que se refere a abordagem, é um estudo quantitativo e qualitativo, logo que, buscou analisar e interpretar os dados obtidos quanto à arrecadação tributária do estado de Minas Gerais. Os dados utilizados no estudo, foram coletados a partir de fontes secundárias, imprensa em geral e obras literárias. O presente estudo é dividido em cinco partes: introdução, referencial teórico, metodologia, apresentação e discussão dos resultados e considerações finais.

Palavras-chave: ICMS; Comércio eletrônico; Emenda Constitucional nº 87/2015; DIFAL

ABSTRACT

The objective of this article is to discuss the changes promoted by Constitutional Amendment 87/2015 in the tax collection of the state of Minas Gerais. It is justified by the need for a study on the economic impacts generated by the promulgation of Constitutional Amendment (CA) nº 87/2015 in the state of Minas Gerais. The importance of this work for the general population is given through information that may complement the knowledge about the tax on goods and services and its changes over the years. In this context, it is intended to answer the following guiding question: "What are the impacts of Constitutional Amendment nº 87/2015 on the tax collection of the state of Minas Gerais?". Based on its objectives, the present study is classified as exploratory and descriptive. As for technical procedures, bibliographic research was used. Regarding the approach, it is a quantitative and qualitative study, since it sought to analyze and interpret the data obtained regarding the tax collection of the state of Minas Gerais. The data used in the study were collected from secondary sources, the press in general and literary works. This study is divided into five parts: introduction, theoretical framework, methodology, presentation and discussion of the results and final considerations.

Keywords: ICMS; *E-commerce*; Constitutional Amendment nº 87/2015; DIFAL

*Graduanda em Ciências Contábeis na Faculdade Ciências da Vida. E-mail: rosilayneestefany@gmail.com

**Professor universitário, advogado, mestre em administração de empresas e contador. E-mail: advantoniocarlos2013@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

O alto índice de utilização da internet impulsionou o advento do *e-commerce*. O termo *e-commerce* (ou “comércio eletrônico” em português) refere-se à compra e venda de bens e serviços através da internet. Segundo a Sociedade Brasileira de Varejo e Consumo (2019), as vendas online no Brasil somaram um faturamento de R\$ 53,2 bilhões no ano de 2018. Fatores como a possibilidade de comprar sem sair de casa e encontrar ofertas e promoções mais facilmente estimularam os consumidores a adquirir suas mercadorias por meio da internet. (BERTHOLDO, 2019)

O crescimento significativo das transações via internet, por meio do *e-commerce*, fez surgir a necessidade de reformular a legislação que regulamenta o imposto incidente sobre as transações de mercadorias e serviços (ICMS), principalmente em relação às vendas interestaduais com consumidor final não contribuinte do Imposto, que afetam diretamente as receitas tributárias dos estados. Diante da necessidade de readequação, foi promulgada, em 15 de abril de 2015, a Emenda Constitucional (EC) nº 87/2015, que dispõe sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro estado. (GOMES, 2018)

Dessa forma, propõe-se, no presente estudo, responder a seguinte questão: “Quais os impactos da Emenda Constitucional nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais?”.

Sendo assim, o Objetivo Geral do estudo é discorrer sobre as alterações promovidas pela EC nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais. Apresenta como objetivos específicos: Descrever o histórico do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e sua evolução até a promulgação da EC nº 87/2015; analisar a evolução percentual de contribuição de cada estado no total de ICMS arrecadado no Brasil, entre os anos de 2010 a 2019 e examinar a arrecadação do Diferencial de Alíquota (DIFAL) em Minas Gerais e seu impacto na arrecadação do estado.

O presente estudo justifica-se pela necessidade de uma análise sobre os impactos econômicos gerados pela promulgação da EC nº 87/2015 no estado de Minas Gerais. Em pesquisa realizada em sites importantes da área, como: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD); Revista

Contabilidade & Finanças – USP e Brazilian Business Review (BBR), não foram encontrados artigos que abordassem o tema proposto neste estudo. A importância deste trabalho para a população em geral se dá mediante informações que poderão complementar o conhecimento sobre o imposto incidente sobre mercadorias e serviços e suas alterações ao longo dos anos.

Com base em seus objetivos, o estudo é classificado como exploratório e descritivo. Quanto aos procedimentos técnicos utilizou-se pesquisa bibliográfica. No que se refere a abordagem, é um estudo quantitativo e qualitativo. Os dados utilizados no estudo foram coletados a partir de fontes secundárias.

O presente estudo é dividido em cinco partes: introdução, referencial teórico, metodologia, apresentação e discussão dos resultados e considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRIBUTOS

O artigo 3º do Código Tributário Nacional define que tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966). Baseado na listagem publicada pelo Portal Tributário (2020), em maio de 2020, haviam 92 tipos de tributos vigentes no Brasil. A base do sistema tributário brasileiro está na EC nº 18 de 1965, em Leis Complementares, Resoluções do Senado Federal, Leis Federais, Constituições, Leis Estaduais e Leis Municipais.

Defende a maioria da Doutrina, que existem cinco espécies de tributos no atual sistema tributário brasileiro. Sendo elas: Impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Cabe ressaltar que, à época da elaboração do Código Tributário Nacional (CTN), em 1966, prevalecia a teoria tripartida, com base no artigo 5º. do CTN, e os tributos eram divididos em três espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Nas décadas seguintes, surgiram os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, surgindo assim a teoria pentapartida, que hoje é a doutrina utilizada pelo Supremo Tribunal Federal (STF). (SABBAG, 2017)

2.2 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS

2.2.1 Evolução Histórica do ICMS

Com a promulgação da Constituição Federal de 1934, foi instituído o Imposto Sobre Vendas e Consignações (IVC). O IVC incidia de forma cumulativa sobre todas as fases de circulação de bens de consumo, do produtor ao consumidor final. Os estados eram responsáveis por sua instituição e arrecadação. Na década de 1960, o governo compreendeu que o sistema tributário utilizado não era eficiente, visto que a cobrança do IVC era realizada em todas as fases de circulação dos bens de consumo, sendo prejudicial ao desenvolvimento econômico do país por ser pago mais de uma vez pelos contribuintes. (VERSATTI, 2016)

A última reforma tributária realizada no Brasil ocorreu entre os anos de 1965 e 1967. Com a reforma, o Sistema Tributário Brasileiro foi considerado um dos mais modernos do Mundo. A simplificação do sistema contribuiu para o desenvolvimento econômico e social do país. Os principais pontos de mudanças foram a criação de dois impostos sobre o valor agregado: Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Estes impostos, de característica não cumulativa substituíram os antigos impostos. (PÊGAS, 2017)

A Emenda Constitucional Nº 18 de 1965, denominada Reforma Tributária, institui o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias (ICM). O ICM era um imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores. Sendo um imposto não cumulativo, o montante cobrado nas operações anteriores não incidia sobre a venda e o varejo. Era de competência dos estados e sua cobrança era realizada através dos Municípios. A alíquota não poderia ser superior a 30% (trinta por cento), e era uniforme para todas as mercadorias. (BRASIL, 1965)

2.2.2 O ICMS após a Constituição Federal de 1988

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o ICM teve seu campo de abrangência expandido, passando a incidir sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que essas operações e prestações se

iniciem no exterior, passando a ser denominado ICMS (CEFIS, 2019). A constituição federal, em seu art. 155, estabelece que o ICMS é um imposto de competência dos estados e Distrito Federal, não cumulativo, ou seja, na etapa seguinte de comercialização do produto não incidirá o mesmo tributo pago na etapa anterior. O Senado Federal é o responsável por estabelecer as alíquotas mínimas nas operações internas e fixar as alíquotas máximas de cobrança.

A Lei Complementar 87 de 1996, conhecida como Lei Kandir, regulamentou a aplicação do ICMS. A lei possui esse nome em virtude do seu autor, o então ministro do planejamento, Antônio Kandir. A lei Kandir, considera que o contribuinte do imposto é toda pessoa, seja ela física ou jurídica, que realize operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais. Determina ainda, a isenção do pagamento de ICMS nas exportações de produtos primários e semielaborados ou serviços.

2.3 E-COMMERCE

O comércio eletrônico (*e-commerce*) envolve o uso da Internet, da World Wide Web (Web) e de dispositivos móveis, aplicativos e navegadores executados em dispositivos móveis para realização de transações comerciais, permitindo a troca de valores entre duas partes, sejam elas, organizações ou indivíduos. A Internet é uma rede mundial de redes de computadores e a Web é um dos serviços mais populares da Internet, fornecendo acesso a bilhões de páginas da Web. (LAUDON, 2017)

A Tabela 1 demonstra a evolução do faturamento do comércio eletrônico no Brasil entre os anos de 2011 a 2018 e a variação de crescimento ao longo desses anos.

Tabela 1 - Faturamento anual do e-commerce entre os anos de 2011 a 2018

Ano	Faturamento	Varição
2011	R\$ 18,7 bilhões	26%
2012	R\$ 22,5 bilhões	20%
2013	R\$ 28,8 bilhões	28%
2014	R\$ 35,8 bilhões	24%
2015	R\$ 41,3 bilhões	15%
2016	R\$ 44,4 bilhões	7%
2017	R\$ 47,7 bilhões	8%
2018	R\$ 53,2 bilhões	12%

Fonte: (EBIT, 2019)

Conforme a Sociedade Brasileira de Varejo e Consumo, as dez maiores empresas *e-commerce* do país, que podem ser vistas no quadro 1, somaram o

faturamento de R\$ 29,91 bilhões em 2017, sendo o equivalente a 62,7% das vendas totais do País. Essas empresas estão localizadas na região Sudeste do Brasil, especialmente nos estados do Rio de Janeiro e São Paulo. (Ranking *e-commerce* SBVC-2018).

Quadro 1- As dez maiores empresas e-commerce do país

2017	Empresa	Faturamento e-commerce 2017	Sede
1	B2W Digital	R\$8.763.600.000,00	Rio de Janeiro
2	Via Varejo	R\$4.849.000.000,00	São Paulo
3	Magazine Luiza	R\$4.353.615.616,00	São Paulo
4	Walmart Brasil	R\$3.000.000.000,00	São Paulo
5	Grupo Netshoes	R\$2.600.000.000,00	São Paulo
6	Máquina de Vendas	R\$2.280.000.000,00	São Paulo
7	Carrefour	R\$1.752.750.900,00	São Paulo
8	GFG LatAm - Dafiti	R\$1.100.000.000,00	São Paulo
9	Saraiva	R\$708.153.000,00	São Paulo
10	Privalia	R\$500.000.000,00	São Paulo

Fonte: (Sociedade Brasileira de Varejo e Consumo, 2019)

2.4 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015

Com o advento da internet, surge a nova modalidade de circulação de mercadorias, o comércio eletrônico, trazendo benefícios ao cidadão, porém ocasionando o desequilíbrio na arrecadação dos estados. Por exemplo, em uma compra feita pelo site de uma empresa sediada em São Paulo, realizada por um consumidor do estado do Ceará, o total do ICMS cobrado na operação era devido exclusivamente ao estado de São Paulo. O desequilíbrio prejudicou principalmente os estados menos desenvolvidos, já que as grandes lojas virtuais estão concentradas nos estados mais ricos e desenvolvidos.

Visando possibilitar a melhor redistribuição do ICMS entre os estados, e a redução das desigualdades sociais e regionais, em 16 de abril de 2015, foi promulgada a EC nº 87 de 2015, que altera a sistemática da cobrança do ICMS nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado em outro estado (CAMARGO; PREDOLIM, 2015).

A Constituição Federal (1988), em seu art.155º, determina que nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do estado destinatário e a alíquota interestadual. A competência para a fixação das alíquotas interestaduais é do Senado Federal, através de resolução.

(BRASIL, 1988). A figura 1 demonstra todas as alíquotas interestaduais e internas utilizada nas transações de mercadorias entre os entes da Federação.

Figura 1: ICMS: Alíquotas internas e interestaduais

ORIGEM	DESTINO																												
	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	IM	
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AL	12	18**	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
CE	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4	4
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	18	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4	4
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	18	12	7	7	12	12	7	7	4	4	4
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	7	7	12	12	7	7	4	4	4
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17,5	12	12	12	4
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	4
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4	4
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	7	7	12	12	7	7	12	12	4
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
IM	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4

Fonte: (SAGE, 2019).

Conforme a tabela, a alíquota interestadual de 7% é utilizada para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no estado do Espírito Santo. Já a alíquota interestadual é de 12% para as regiões Sul e Sudeste, exceto para o estado do Espírito Santo. Com as mudanças, o estado de origem da mercadoria, que antes arrecadava 100% da alíquota interna, passou a arrecadar a alíquota interestadual, e o estado destinatário, que não recebia parcela do imposto, passa a arrecadar o diferencial de alíquota.

Com a intenção de não causar o desequilíbrio fiscal dos estados de origem, a emenda propôs a mudança escalonada, com diferentes gradações a cada ano, de 2016 a 2019, quando a diferença entre a alíquota interna e a interestadual passa a ser 100% destinada ao estado de destino. (ATAIDE; SILVA, 2016)

Quadro 2 - Informações referente a partilha do diferencial de alíquota

Ano	Estado de origem	Estado de destino
2016	60%	40%
2017	40%	60%
2018	20%	80%
2019	0%	100%

3 METODOLOGIA

Com base em seus objetivos, o presente estudo é classificado como exploratório e descritivo. Para Gil (2002), pesquisa exploratória tem como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de instituições, proporcionando maior familiaridade com o problema, a fim de torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Gil (2002) descreve que o objetivo principal da pesquisa descritiva é a descrição das características de determinada população ou fenômeno, e o estabelecimento de relação entre as variáveis. Sua utilização mais significativa está na utilização de técnicas de coleta de dados.

Quanto aos procedimentos técnicos, utilizou-se pesquisa bibliográfica. Segundo Marconi e Lakatos (2017), pesquisa bibliográfica é um tipo específico de produção científica, feita com base em textos, como livros, artigos científicos, enciclopédia, entre outros. Compreendendo oito fases distintas: escolha do tema; elaboração do plano de trabalho; identificação; localização; compilação; fichamento; análise e interpretação e redação.

No que se refere a abordagem, é um estudo quantitativo e qualitativo, logo que, buscou analisar e interpretar os dados obtidos quanto à arrecadação tributária do estado de Minas Gerais. Os dados utilizados no estudo foram coletados a partir de fontes secundárias, imprensa em geral e obras literárias. (MARCONI; LAKATOS, 2017)

3.1 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa foi realizada através de material publicado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), órgão do Ministério da Economia, e através do Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (*e-SIC*) do estado de Minas Gerais, que é um sistema que permite que qualquer cidadão solicite acesso a informações para órgão e entidades do Poder Executivo Estadual, para fins de obtenção de dados quanto a arrecadação do diferencial de alíquota do recolhida pelo estado. Foram analisados outros fatores como o percentual de ICMS arrecadado no Brasil e sua variação ao longo dos anos.

Após realização da pesquisa, foi desenvolvida uma base de dados no programa Microsoft Office Excel (2016) onde os dados apurados foram analisados

estatisticamente e demonstrados em forma de tabelas afim de se obter melhor compreensão.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Devido ao aumento das compras e vendas realizadas via internet, a legislação que regulamenta a transação de mercadorias e serviços precisou sofrer alterações. Os estados, principalmente aqueles fora da região sudeste, eram prejudicados, uma vez que o ICMS arrecadado com as vendas online era destinado aos estados em que a sede das grandes lojas estão situadas. As dez maiores empresas *e-commerce* do Brasil, que representam cerca de 62,7% de todas as vendas do País, estão situadas nos estados de São Paulo e Rio de Janeiro. A EC nº 87/2015, aprovada em 16 de abril de 2016, determina que, em compras não presenciais, o ICMS deverá ser partilhado entre o estado de origem e o estado de destino da operação.

A partilha do ICMS favorece os dois estados envolvidos na operação. Conforme o estudo realizado pelo CONFAZ (2020), no ano de 2017, a balança das operações interestaduais, que representa a diferença entre as vendas para outros estados e o quanto seus contribuintes pagaram para outros estados, apresentou saldo desfavorável de R\$33.907.733.698 (trinta e três bilhões e novecentos e sete milhões e setecentos e trinta e três mil e seiscentos e noventa e oito reais) no estado de Minas Gerais. No ano de 2018, a balança das operações interestaduais apresentou um saldo negativo de R\$ 25.695.524.237 (vinte e cinco bilhões e seiscentos e noventa e cinco milhões e quinhentos e vinte e quatro mil e duzentos e trinta e sete reais), que representou um queda de 24% em relação ao ano anterior.

A tabela 2 evidencia a contribuição percentual de cada região do Brasil no total de ICMS arrecadado entre os anos de 2010 a 2019. Observa-se que as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste apresentaram crescente evolução no percentual de ICMS arrecadado em relação ao total de ICMS recolhido no Brasil entre os anos analisados. Na região Sudeste, que em 2010 era responsável por cerca 55% do total de ICMS recolhido no Brasil, é possível perceber que houve quedas consecutivas ao longo dos anos, apresentando em 2019 o percentual de 49%, uma redução nominal de 6%. A região Sul também apresentou quedas consecutivas, em 2019 representou 17,76% do total de ICMS arrecadado no país, um aumento nominal de 2,17% em relação ao ano de 2010.

Tabela 2 - Percentual de contribuição de cada região do Brasil no total de ICMS arrecadado no Brasil

REGIÃO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Norte	5,73%	5,71%	5,96%	5,98%	6,22%	6,19%	6,05%	6,06%	6,21%	6,43%
Nordeste	15,00%	15,22%	15,23%	15,43%	15,93%	16,12%	16,66%	16,69%	17,05%	17,18%
Centro-Oeste	8,41%	5,83%	9,03%	8,87%	9,20%	9,27%	9,51%	9,56%	9,56%	9,56%
Sudeste	55,27%	57,18%	54,02%	53,77%	52,06%	51,44%	50,11%	49,54%	49,16%	49,08%
Sul	15,59%	16,06%	15,76%	15,95%	16,60%	16,98%	17,67%	18,15%	18,01%	17,76%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária (2020)

A tabela 3 representa de forma detalhada os dados apresentados na tabela 2, evidenciado apenas a região Sudeste do País. Observa-se que o estado de São Paulo apresentou a maior queda percentual. O estado do Rio de Janeiro também teve quedas nos últimos 10 anos em relação ao percentual total de ICMS arrecadado no País. O Espírito Santo se manteve estável ao longo do tempo, apresentando pequenas reduções e aumentos no percentual.

O estado de Minas Gerais, que é o objeto de estudo deste trabalho, entre os anos de 2010 e 2015 apresentava uma tendência de declínio no percentual de contribuição do total de ICMS arrecadado no Brasil. Em 2016, ano em que entrou em vigor a EC nº 87/2015, o estado teve um crescimento de 6,45% no seu percentual de contribuição em relação ao ano anterior, isso representou o aumento nominal de 0,61% no percentual de participação total do ICMS arrecadado no Brasil. Em 2017 também houve um crescimento significativo. Porém nos anos seguintes, o estado não manteve o crescimento.

Tabela 3 - Percentual de contribuição da região Sudeste no total de ICMS arrecadado no Brasil

ESTADO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Espírito Santo	2,58%	2,87%	2,80%	2,38%	2,33%	2,36%	2,12%	2,08%	2,13%	2,25%
Minas Gerais	10,05%	9,79%	9,74%	9,75%	9,87%	9,46%	10,07%	10,47%	10,23%	10,19%
Rio de Janeiro	8,51%	8,43%	8,43%	8,58%	8,22%	8,23%	7,65%	7,31%	7,66%	7,26%
São Paulo	34,14%	36,09%	33,06%	33,06%	31,65%	31,40%	30,27%	29,68%	29,15%	29,38%
TOTAL	55,27%	57,18%	54,02%	53,77%	52,06%	51,44%	50,11%	49,54%	49,16%	49,08%

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária (2020)

Com base nas informações quanto à arrecadação estadual de ICMS no estado de Minas Gerais, disponibilizadas no site do CONFAZ, a Tabela 4 representa o valor de ICMS arrecadado no estado de Minas Gerais em relação a arrecadação total. No ano de 2010 o ICMS representava 87,59% da arrecadação total do estado. Nos anos seguintes é possível observar o declínio percentual na representatividade do ICMS para o estado. Observa-se que em 2016, ano que foi implementada a EC nº 87/2015, houve um aumento no quanto o ICMS somava para a arrecadação do estado, assim como no ano seguinte, em 2017. Entretanto a contribuição da DIFAL não foi suficiente para manter o crescimento dos anos de 2016 e 2017 e a representatividade do ICMS voltou a cair nos últimos dois anos, 2018 e 2019.

Tabela 4 - Arrecadação de ICMS no estado de Minas Gerais

ANO	ARRECAÇÃO TOTAL DO ESTADO	ARRECAÇÃO TOTAL ICMS	PERCENTUAL DE ICMS
2010	R\$ 31.038.050.943	R\$ 27.187.512.905	87,59%
2011	R\$ 33.787.695.638	R\$ 29.219.113.468	86,48%
2012	R\$ 37.450.388.474	R\$ 32.100.032.774	85,71%
2013	R\$ 41.935.726.097	R\$ 35.942.963.332	85,71%
2014	R\$ 45.032.002.561	R\$ 38.288.043.955	85,02%
2015	R\$ 44.791.395.010	R\$ 37.946.744.435	84,72%
2016	R\$ 49.401.897.546	R\$ 41.889.822.032	84,79%
2017	R\$ 54.845.497.976	R\$ 46.672.269.585	85,10%
2018	R\$ 57.597.913.679	R\$ 49.064.520.050	85,04%
2019	R\$ 61.621.513.379	R\$ 51.945.190.597	84,30%

Fonte: Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (2020)

Com base nos valores dispostos na tabela 5 observa-se o aumento na arrecadação de ICMS no Estado. Em 2016, ano que foi instituído a EC 87/2015 e que o estado de destino passou a receber 40% do DIFAL, o estado de Minas Gerais arrecadou R\$ 262.533.595,00 de DIFAL, o valor corresponde 0,63% da arrecadação total de ICMS no estado. Em 2017, ano em que o estado de destino passou a receber 60% do DIFAL, o estado arrecadou R\$ 421.631.942,00, que representou 0,90% de toda arrecadação de ICMS no estado e um aumento de 62,27% em relação da arrecadação do DIFAL no de 2016. No ano de 2018, o estado arrecadou cerca de R\$ 640.918.582,00 com o DIFAL. Em 2019, ano em que o estado de origem da mercadoria passou a receber 100% do diferencial de alíquota. Minas Gerais arrecadou cerca de R\$ 836.796.341,00 com o DIFAL, essa arrecadação correspondeu a 1,61% da arrecadação total do estado, e houve uma variação de 76,59% em relação a arrecadação do ano anterior.

Tabela 5 - Arrecadação do Diferencial de alíquota em Minas Gerais

ANO	ARRECAÇÃO ICMS	ARRECAÇÃO DIFAL	PERCENTUAL DO DIFAL EM RELAÇÃO AO TOTAL DE ICMS ARRECADADO	VARIAÇÃO NA ARRECAÇÃO DE DIFAL EM RELAÇÃO AO ANO ANTERIOR
2016	R\$ 41.889.822.032,00	R\$ 262.533.595,00	0,63%	
2017	R\$ 46.672.269.585,00	R\$ 421.631.942,00	0,90%	62,27%
2018	R\$ 49.064.520.050,00	R\$ 640.918.582,00	1,31%	65,79%
2019	R\$ 51.945.190.597,00	R\$ 836.796.341,00	1,61%	76,59%
TOTAL R\$ 390.256.213.133,00		R\$ 2.161.880.460,00		

Fonte: Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (2020)

Ainda conforme a tabela 5 pode-se destacar o impacto da Emenda constitucional nº 87/2015 na arrecadação do Estado de Minas Gerais. Visto que entre os anos de 2016 e 2019, o estado arrecadou com o DIFAL, o montante de R\$ 2.161.880.460,00 (dois bilhões e cento e sessenta e um milhões e oitocentos e oitenta mil e quatrocentos e sessenta reais). O valor arrecadado permite que o Estado faça uso da receita para garantir a prestação de serviços perante a sociedade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo foi realizado com o intuito de identificar quais foram os impactos da Emenda Constitucional nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais e como objetivos específicos buscou: Descrever o histórico do ICMS e sua evolução até a promulgação da EC nº 87/2015; analisar a evolução percentual de contribuição de cada estado no total de ICMS arrecadado no Brasil entre os anos de 2010 a 2019 e examinar a arrecadação do DIFAL em Minas Gerais, e seu impacto na arrecadação do estado.

A EC nº 87/2015 apresenta como principal objetivo a partilha do DIFAL nas compras interestaduais. Com a intenção de não causar o desequilíbrio fiscal dos estados de origem, a emenda propôs a mudança escalonada, com diferentes graduações a cada ano, de 2016 a 2019, quando a diferença entre a alíquota interna e a interestadual passa a ser 100% destinada ao estado de destino.

Com base na pesquisa realizada, o ICMS passou por transformação ao longo dos anos. Em 2010 a região Sudeste do País era responsável por cerca de 55% do total de ICMS recolhido, com quedas consecutivas ao longo dos anos, esse percentual chegou aos 49% em 2019, uma redução nominal de 6%, enquanto as outras regiões cresceram na participação. Mostrando, assim, uma redistribuição na participação dos estados no total de ICMS arrecadado no Brasil.

O estado de Minas Gerais, entre os anos de 2010 e 2015 apresentava uma tendência de recuo no percentual de contribuição do total de ICMS arrecadado no Brasil. Em 2016, ano em que entrou em vigor a EC nº 87/2015, o estado teve um crescimento de 6,45% no seu percentual de contribuição em relação ao ano anterior, isso representou o aumento nominal de 0,61% na participação total do ICMS arrecadado no Brasil. No ano de 2017 esse crescimento também foi notável, entretanto, nos anos seguintes, o estado voltou a recuar na sua participação em relação ao total arrecadado no País.

Quanto à importância do ICMS no estado de Minas Gerais, o estudo mostra que, ano após ano, o ICMS vinha sofrendo recuo no percentual que representava para a arrecadação do estado. Houve uma mudança nesse quadro no ano de 2016, quando a EC nº 87/2015 entrou em vigor, com o ICMS passando a ter uma representatividade maior na arrecadação do estado neste ano, e no ano seguinte com o resultado semelhante. Nos anos de 2018 e 2019, porém, o acréscimo da DIFAL na renda do estado não foi suficiente para manter o avanço da representatividade do ICMS no estado, o estudo demonstra que nesses anos o percentual de ICMS em relação ao total arrecadado no estado voltou a recuar.

Pode-se destacar que com a EC nº 87/2015 o estado de Minas Gerais arrecadou com o DIFAL o montante de R\$ 2.161.880.460,00 (dois bilhões e cento e sessenta e um milhões e oitocentos e oitenta mil e quatrocentos e sessenta reais), entre os anos de 2016 e 2019. O valor arrecadado permite que o Estado faça uso da receita para garantir a prestação de serviços perante a sociedade. O presente estudo limitou-se em estudar quais foram os impactos da EC nº 87/2015 na arrecadação do estado de Minas Gerais. Como sugestão para futuros trabalhos poderão ser desenvolvidos estudos sobre a balança comercial do estado de Minas Gerais nos próximos anos, com a finalidade de analisar os impactos futuros da Emenda.

REFERÊNCIAS

ATAIDE, Gisele Matias; Silva, Alice Helena Marcelino Loureiro Viana. **A EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15 E OS PRECEDENTES JUDICIAIS GARANTIDORES DO EQUILÍBRIO TRIBUTÁRIO NO TRATAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS**. 2016. 11 f. TCC (Graduação) – Curso de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Alagoas, 2016. Disponível em: <http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/view/87/50>. Acesso em: 5 out. 2019.

BERTHOLDO (org.). **E-commerce – o que é, quais os tipos e muito mais**. 2019. Bertholdo. Disponível em: <https://www.bertholdo.com.br/blog/o-que-e-e-commerce/>. Acesso em: 28 out. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 25 set. 2019.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1 de dezembro de 1965. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. **Emenda Constitucional Nº 18, de 1965**. Brasília, 1 dez. 1965. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 16 out. 2019.

BRASIL. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Brasília, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 17 out. 2019.

CAMARGO, Coriolano Almeida; PREDOLIM, Emerson Alvarez. **EC 87/15 – O que muda no ICMS para as vendas online**. 2015. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/220353/ec-87-15-o-que-muda-no-icms-para-as-vendas-online>. Acesso em: 08 out. 2019.

CEFIS. **ICMS**. 2019. Disponível em: <https://blog.cefis.com.br/icms/>. Acesso em: 23 out. 2019.

CONFAZ. Ministério da Economia. **Balança Comercial Interestadual**. 2020. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/balanca-comercial-interestadual>. Acesso em: 25 maio 2020.

CONFAZ. Ministério da Economia. **Boletim de Arrecadação dos Tributos Estaduais**. 2020. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>. Acesso em: 4 mar. 2020.

EBIT | NIELSEN (org.). **WEBSHOPPERS**. 40. ed. São Paulo, 2019. Disponível em: http://www.medsobral.ufc.br/pdf/Webshoppers_39.pdf. Acesso em: 16 out. 2019.

GIL, Antonio Carlos. **COMO ELABORAR PROJETOS DE PESQUISA**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002

GOMES, Magno Federici; SOARES, Maria Cecília Marques. Tributação sustentável no e-commerce: com ênfase no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviç. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 9, n. 3, p. 271-302, 2018. Quadrimestral. Disponível em: <https://periodicos.pucpr.br/index.php/direitoeconomico/article/view/23464>. Acesso em: 20 set. 2019.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SABBAG, Eduardo. **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**. 2. ed. São Paulo: Método, 2017.

Senado Federal. **ICMS**. Agência Senado. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/icms>>. Acesso em: 09 out. 2019.

SAGE. **Tabela ICMS 2019 Atualizada com as Alíquotas dos Estados**. 2019. Disponível em: <https://blog.sage.com.br/tabela-icms-2019-atualizada/>. Acesso em: 3 out. 2019.

SOCIEDADE BRASILEIRA DE VAREJO E CONSUMO. RANKING DAS 50 MAIORES EMPRESAS DO E-COMMERCE BRASILEIRO 2018. **UM ESTUDO COMPLETO SOBRE O SETOR 2018 UM ESTUDO COMPLETO DO E-COMMERCE**. 2018. Disponível em: <http://sbvc.com.br/ranking-das-50-maiores-empresas-do-e-commerce-brasileiro-2018/>. Acesso em: 9 out. 2019.

VERSATTI, Priscilla Carla. **GUERRA FISCAL: Aspectos Principiológicos afetos à Competitividade do ICMS no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. 2016. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/18775>. Acesso em: 8 out. 2019.