

**ANÁLISE DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL) NA
ARRECAÇÃO DOS SETORES DE AGROPECUÁRIA, INDÚSTRIA E
COMÉRCIO**

***ANALYSIS OF RATE DIFFERENTIAL (DIFAL) IN THE TAX REVENUES
OF AGRICULTURAL, INDUSTRY AND TRADE SECTORS***

Elaine Nobue Nishimura
FATEC-Osasco
elaine2736@gmail.com
Brasil

Fernando de Almeida Santos
PUC/SP - Fatec-Osasco
fernando@fernandoasantos.com.br
Brasil

RESUMO

DIFAL, ou Diferencial de Alíquota, refere-se à diferença do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) cobrado internamente do estado destinatário e entre a alíquota interestadual do estado de origem. Possui como principal objetivo equilibrar os impostos cobrados durante o processo de comercialização interestaduais de bens ou serviços destinados ao consumidor final. O artigo visa realizar análise da variação nos valores de arrecadação de tal imposto entre os anos de 2015 e 2019, período este, em que o percentual de recolhimento passou por alterações de adaptação no percentual da unidade federativa de destino. Neste trabalho, foi identificado crescimento contínuo nos valores arrecadados, podendo ser indicativo do efeito da mudança do Difal, porém tal resultado não indica claramente o motivo desse aumento, se fazendo necessário um estudo mais aprofundado de tal análise.

Palavras-chave: Diferencial de Alíquota; Setores de Agropecuária; Indústria e Comércio.

ABSTRACT

DIFAL or Rate Differential, refers to difference of Tax on Operations Relating to the Circulation of Goods and Provision of Interstate and Intercity Transportation Services and Communication (ICMS) charged internally from recipient State and between the interstate rate of the State of origin. It has the main objective to balance the tax charged during the process intercity commercialization of goods or services destined to the final customer. The article aims to carry out analyze the variation of values of this tax revenues between the years 2015 to 2019, when the percentage of the tax collection went through adaptation changes in percentage of destination Federative Unit. In this work was identified continuous growth in this amounts collected, which may be indicative of the effect of changing the Difal, but this result doesn't mean clearly the reason for the rise, making a more in-depth study of such an analysis necessary.

Key-Words: Rate Differential; Agricultural; Industry; Trade Sectors

1. INTRODUÇÃO

Este artigo tem por objetivo realizar análise da variação nos valores de arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), por meio do recolhimento do Diferencial de Alíquota (Difal), desde o ano de 2015 até 2019, focando nos seguimentos de agropecuária, indústria e comércio.

O trabalho consiste em realizar análise dos valores de arrecadação do Diferencial de Alíquotas na Unidade Federativa de São Paulo, realizando análise comparativa de um cenário

em que seu recolhimento passou de parcialmente, sendo 80% para a unidade federativa (UF) de origem e 20% para unidade federativa de destino, para a totalidade do recolhimento, ou seja, 100% para a unidade federativa de destino. Dessa forma, a proposta busca realizar a identificação da variação devido a tal mudança tributária (BRASIL, 2015a). Também, visa identificar qual o impacto na arrecadação do ICMS decorrente das mudanças no Difal em São Paulo e nos setores de agropecuária, indústria e comércio.

Segundo Cavalcante (2019), desde 2015, o Difal passou por alterações em seus percentuais de recolhimento, advindas da emenda complementar nº 87/205 e o Convênio ICMS nº 93/2015. Diante de tal mudança, se fez necessário a análise do montante que desfavoreceu ou beneficiou os setores de agropecuária, comércio e indústria, durante o período selecionado. Para isso, o estado de São Paulo foi selecionado, por ser o maior responsável por arrecadamento do respectivo imposto em 2018, segundo o Conselho Nacional de Política Fazendária (BRASIL, 2019).

O presente trabalho analisou o recolhimento do ICMS, sendo um dos principais meios de recolhimento do país, segundo o Impostômetro (2019). Além de análise do impacto causado pelo reajuste do cálculo de arrecadação do Difal, entre os períodos de 2015 a 2019, que sofreu alterações relacionadas ao percentual a ser arrecadado e o local com o decorrer dos anos.

Anteriormente os estados compartilhavam o recolhimento entre si, alterando seu percentual gradativamente com o decorrer dos anos, visando redução proporcional do percentual da unidade federativa de origem até atingir os resultados atuais com o recolhimento total para a unidade federativa de destino. Portanto, ao analisar tais alterações, os seguintes questionamentos surgiram: Houve variação após a mudança? Qual o percentual de variação na arrecadação dos setores agrícola, comércio e indústria?

Segundo o Portal da Fazenda do Estado de São Paulo (SÃO PAULO, 2020a), o ICMS é a maior fonte de recursos financeiros para o estado de São Paulo, arrecadando R\$ 144 bilhões no exercício de 2019, o que equivale a 84% da arrecadação tributária do Estado.

As operações incidentes de ICMS são as de venda e transporte de produtos, transporte intermunicipal ou interestadual seja de bens, pessoas ou valores, importação de mercadorias, mesmo que para consumo próprio, prestação de serviço no exterior, além de serviços de telecomunicação e operações relativas à energia elétrica e combustíveis líquidos e gasosos

derivados de petróleo de outro estado ou no distrito federal, quando não destinados à comercialização ou industrialização, conforme a lei nº 6.374 de 1º de março de 1989.

De acordo com o capítulo II – Da Não Incidência, art. 4., da lei nº 6.374: “Apesar de grande abrangência, o imposto não se aplica a circulação de produtos dentro do território estadual, para depósitos em nome do remetente, ou para estabelecimento de empresa de transporte ou depósito”.

2. ICMS

Oriundo do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), determinada na Constituição Federal de 1934, de caráter cumulativo e incidente sobre operações de compra, venda e consignações, e após convertido para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), determinado em emenda constitucional nº 18 de 1º de dezembro de 1965, cuja principal alteração é a aplicação do princípio da não-cumulatividade, tendo como base o modelo francês do Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA) ao qual prevê a dedução do valor pago das operações anteriores ao imposto devido, inclusive as operações interestaduais; o ICMS no Brasil surgiu, em 1988, através da ampliação da base de incidência do ICM (MARQUES; UCHOA, 2006, p. 196; YAMAQ, 2014, p. 45; REZENDE, 2009, p. 8).

O ICMS é um imposto determinado pela Constituição Federal de 1988, art. 82, § 1º, no item Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, tendo como principal finalidade o “financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar art. 155, § 2º, XII”, não sendo aplicado no disposto do art. 158, IV, da CF (BRASIL, 1988).

Com o intuito de atribuir competência tributária à União na criação de lei geral sobre o ICMS, a Constituição a regulamentou através da Lei Kandir, posteriormente, renomeada para lei complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, a qual 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 (BRASIL, 1996).

Segundo a LC nº 87/96, art. 2º, o imposto possui incidência sobre movimentação de mercadorias, prestações de serviços, entre outros, de forma que a caracterização do fato gerador não influencie a natureza jurídica da operação constituída:

- 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 bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela LCP 114, de 16.12.2002)
 - 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. (BRASIL, 1996)

A lei nº 6.374, de 1º de março de 1989, publicada na DOE de 2 de março 1989, em seu art. 2º, define que o fato gerador do imposto ocorre na saída de mercadoria, ainda que para estabelecimento do mesmo titular; no fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por quaisquer estabelecimentos, inclusive os essenciais; no fornecimento de mercadorias com prestação de serviços, tanto os não compreendidos tributariamente nos municípios, como os compreendidos, desde que expressos em lei complementar; no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior; através de aquisição, por meio de licitações promovidas pelo Poder Público de bens e mercadorias importados do exterior, apreendidos ou abandonados; na entrada de estabelecimento de contribuinte de mercadoria de outro Estado ou do Distrito Federal, seja para o consumo ou ao ativo permanente; ao adentrar no território paulista lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de energia elétrica e de petróleo proveniente de outro Estado ou Distrito Federal, quando não destinados ao comércio ou a indústria; na transmissão de mercadoria ou de semelhante, quando esta não circular pelo estabelecimento do transmitente; na saída ou na movimentação de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado; no início de atividade relacionada a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; ao final do transporte iniciado no exterior; na prestação onerosa de comunicação; no recebimento

de serviço iniciado ou prestado no exterior; na utilização de serviço iniciada em outro estado ou no DF, e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente da incidência do imposto; na operação de arrendamento mercantil; nas operações e prestações iniciadas em outra unidade federativa que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto em SP(SÃO PAULO, 1989b).

Segundo Portal da Fazenda (SÃO PAULO, 2020a), toda empresa, seja ela grande ou pequena, que possua em suas atividades serviços que abrangem o imposto como circulação de mercadoria, serviços de comunicação ou de transporte interestadual e intermunicipal, deve possuir Inscrição Estadual (IE), permitindo ao estabelecimento a emissão de notas fiscais. Após aprovação da IE, as informações das empresas paulistas contribuintes de ICMS são contempladas no Cadastro de Contribuintes do ICMS (Cadesp).

Estão inclusas na base de cálculo do ICMS, seguros, juros e demais valores pagos, recebidos ou debitados, bem como descontos concedidos sob condição; frete, ao ser cobrado separadamente, relativo a transporte intermunicipal ou interestadual; montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), exceto quando a operação for realizada a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configurarem fato gerador de ambos os impostos; e quando o estabelecimento remetente ou outro do mesmo titular tenha assumido contratualmente a obrigação de entregar máquinas, aparelhos, equipamentos e outros produtos montados para uso (SÃO PAULO, 1989b).

Para realização do cálculo interestadual, se faz necessário conhecimento no percentual aplicado a cada regional, conforme descrito na Tabela 1:

Tabela 1: Alíquota Interna do ICMS – SP

Operações ou Prestações interestaduais destinadas a pessoa localizada:	Alíquota
Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e Estado do Espírito Santo (AC / AL / AM / AP / BA / CE / DF / ES / GO / MA / MT / MS / PB / PE / PI / RN / RO / RR / SE / TO)	7%
Estados das regiões Sul e Sudeste (MG / PR / RS / RJ / SC)	12%
Operações ou Prestações Internas ou que iniciaram no exterior (SP)	18%

Fonte: Fazenda e Planejamento SP (SÃO PAULO, s/d.).

No que tange ao cálculo de valor de ICMS quando aplicado sob a mercadoria e/ou serviço prestado em uma mesma unidade federativa (UF), deve-se realizar a multiplicação do valor do produto e a alíquota aplicada no estado, no caso de São Paulo, utilizar 18%, como informado anteriormente na planilha. Já para a realização do cálculo de mercadorias e/ou serviços prestados em outras UF, deve-se aplicar o Difal (Diferencial de Alíquota).

3. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL) – CONVÊNIO ICMS 152/2015

O Difal refere-se ao diferencial de alíquota de ICMS cobrado de maneira interna do estado destinatário e entre a alíquota interestadual do estado remetente. Ele tem como principal objetivo o equilíbrio dos impostos cobrados durante o processo de comercialização interestadual de bens ou serviços destinados ao consumidor final, podendo ser ou não contribuinte do ICMS (TOCANTINS, 2019).

Segundo decreto nº 61.744, de 23 de dezembro de 2015, em seu art. 1º, § 2º, “nas situações em que houver reajuste de valor depois da remessa de mercadoria ou da prestação de serviço, a diferença ficará sujeita ao imposto”. Dessa forma, todos os contribuintes do ICMS devem recolher tal diferença, de modo que se enquadrem nas operações relacionadas à entrada de mercadorias de outra UF destinadas para uso e consumo e para o ativo imobilizado, de prestação de serviço de transporte interestadual com início em outra UF referente à aquisição de materiais para uso, consumo e para o ativo imobilizado, sendo o recolhimento da diferenciação apenas se o percentual da alíquota interna for superior ao da alíquota interestadual.

Esse acréscimo ao imposto entrou em vigor em 1º de janeiro de 2016, a partir da emenda constitucional nº 87/2015, que visava a redução do desequilíbrio da arrecadação do ICMS nas vendas interestaduais. Ao se imaginar um cenário onde a maioria da arrecadação era direcionada à unidade federativa do vendedor, assim, causando prejuízo ao estado comprador, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) estabeleceu o convênio nº

93/2015, definindo que o imposto recolhido deve ser feito pela UF de origem (TOCANTINS, 2019).

O percentual do valor a ser recolhido passou por alterações desde sua implantação a fim de que os estados remetentes não sofressem grandes impactos com a ausência do recolhimento do Difal, como demonstra a Tabela 2.

Tabela 2: Recolhimento diferencial de alíquota

Ano	UF Origem	UF Destino
2016	60%	40%
2017	40%	60%
2018	20%	80%
2019	0%	100%

Fonte: Brasil (2015b).

O cálculo do Difal se deve por meio da fórmula publicada em Convênio ICMS 152, de 11 de dezembro de 2015:

$ICMS\ Origem = BC \times ALQ\ Inter$

$ICMS\ Destino = (BC \times ALQ\ Intra) - ICMS\ Origem$

Onde:

BC = Base de Cálculo do Imposto, observando que na BC está incluso o montante do próprio imposto a ser recolhido

ALQ Inter = representa alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação

ALQ Intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no estado de destino

Após realização de pesquisas, constatou-se um aumento progressivo dos valores recolhidos durante o período analisado, tal movimentação pôde ser justificada pela mudança nos percentuais de recolhimento do Diferencial de Alíquota.

A seguir apresenta-se, no Quadro 1, alguns estudos relevantes aos setores de agropecuária, indústria e comércio no Brasil.

Quadro 1: Pesquisas relacionadas à temática

Trabalho	Autor	Objeto	Ano
PIB do Agronegócio - Estado de São Paulo	Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA)	Boletim divulgado anualmente com enfoque nos aspectos da conjuntura e estrutura do agronegócio no Estado de São Paulo demonstrando desempenho do setor no mesmo.	2020
<i>Las empresas agropecuarias y la administración financiera</i>	Sara Lilia García Pérez	Este artigo realiza análise das características, obrigações fiscais e problemas comuns nas empresas agropecuárias do México e possíveis ferramentas para melhorar a situação financeira de microempresários do setor	2017
Análise de indicadores sociais em sistemas de produção agropecuários do tipo familiar	Heros Targanski Nardel Luiz Soares da Silva Marcel Moreira de Brito	O artigo realiza análise comparativa de indicadores de desenvolvimento social de unidades de produção familiar no Município de Marmeleiro -PR	2017
Os impactos dos componentes inovativos e tecnológicos na diversidade da agropecuária brasileira	Marcelo Santos Chaves Sérgio Luiz de Medeiros Rivero Antônio Idamir Rodrigues de Oliveira	Artigo relaciona o impacto de inovativos e tecnológicos entre os anos de 1996 e 2006 nas estruturas produtivas diversificadas na agropecuária	2018
Modernização da agropecuária brasileira: progresso econômico e heterogeneidade produtiva	Rodrigo Peixoto da Silva	Esta tese identifica e analisa fatores relevantes no processo de modernização da agropecuária (industrialização da agricultura) e identificação de grupos homogêneos relacionados aos respectivos indicadores	2019
A indústria brasileira no período de 2007 - 2014: perdas e ganhos num ambiente de baixo crescimento	Flavio Benevett Fligenspan	O artigo realiza análise das transformações ocorridas na indústria brasileira entre os anos de 2007 a 2014	2019
Desempenho produtivo da indústria brasileira no primeiro trimestre de 2019	Luiz Dias Bahia	Nota técnica desenvolvido pelo IPEA com o intuito de analisar o desempenho da indústria da transformação brasileira do primeiro trimestre de 2019 em relação a 2018	2019
Análise de desempenho da arrecadação do ICMS nos Estados brasileiros tendo em vista os fatores nacional, estadual e idiossincrático	Antônia Liduina Pinheiro da Silva	A tese realiza análise referente ao desempenho de arrecadação do ICMS nos estados brasileiros entre os anos de 1997 e 2019, com o intuito de identificar se, dentre os três fatores relacionados, há influência na arrecadação	2019
O crescimento do Porto de Itajaí e sua importância para o cenário brasileiro: um comparativo com o Porto de Santos	Joyce Felipe Passos dos Santos Hamilton Pozo	O artigo realiza análise comparativa entre os Portos de Itajaí e de Santos através de movimentação portuária, posicionamento dos mesmos e utilização de tecnologia como justificativa de crescimento.	2020
Uso da água no Brasil e sua relação com condicionantes econômicos: análise a partir de simulações com um modelo de equilíbrio geral	Aline Souza Magalhães Edson Paulo Domingues Bruna Stein Ciasca	Texto para discussão divulgado pela UFMG- Cedeplar, com o intuito de relacionar o impacto das demandas hídricas à economia brasileira	2019

Liberação comercial no Brasil e integração nos mercados de <i>commodities</i> agrícolas: os mercados de algodão, milho e arroz	Silvia Maria A. Lima Costa Joaquim Bendo de Souza Ferreira Filho	Este trabalho analisa as relações de valores para alguns dos principais mercados exportadores brasileiros de algodão, arroz e milho, visando identificar se as políticas comerciais e setoriais internas foram suficientes para favorecimento das relações comerciais internas e externas.	2000
--	---	--	------

Fonte: Elaborado pelos autores (2020).

4. METODOLOGIA

A pesquisa baseia-se em análise quantitativa, por meio da estatística descritiva, com fontes primárias e secundárias, cujo objetivo consiste na comparação financeira e percentual de dados relacionados ao recolhimento dos anos de 2015 a 2019 do estado de São Paulo.

Para realização do cálculo, foram levantadas as informações referentes ao recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) da respectiva unidade federativa selecionada para análise, ou seja, São Paulo, dos setores de agropecuária, indústria e comércio, nos períodos de 2015 a 2019.

Todos os dados utilizados referentes ao recolhimento de ICMS nos anos selecionados foram coletados por meio do Portal da Fazenda e do Planejamento do Estado de São Paulo, no campo de Relatórios da Receita Tributária. O Portal possui o intuito de informar e analisar o comportamento dos recolhimentos dos tributos estaduais, em conformidade com o objetivo de transparência da Secretaria da Fazenda de São Paulo. Para tal, elabora mensalmente, até o décimo dia útil, a publicação de três capítulos, sendo o primeiro referente à análise da receita tributária total, a segunda, à análise da evolução do ICMS, ambas contendo considerações de fatos econômicos e tributários-fiscais relevantes, tais como relatos de eventuais sazonalidades.

A pesquisa, portanto, demonstra sobre o comportamento da atividade econômica e da arrecadação sob diferentes perspectivas, estabelecendo um quadro estatístico e histórico. Desse modo, para realização do trabalho, as informações foram coletadas exclusivamente do Capítulo 3: Estatísticas de Referência – Tabela 1.4 – Estado de São Paulo: dados históricos de

arrecadação de ICMS por setor de atividade em valores nominais, referente aos anos de 2015 a 2019 (São Paulo, 2020).

Dadas as planilhas dos respectivos anos, foram selecionados os valores totais dos setores de agropecuária, indústria e comércio, para que houvesse melhor visualização destas informações. Os dados foram extraídos e demonstrados em forma de gráficos com o intuito de facilitar a visualização e compreensão dos valores coletados.

Após o levantamento das informações de todos os anos (2015-2019), foi realizada análise horizontal e vertical para identificar o percentual de crescimento/redução na arrecadação mensal do Estado, referente ao ICMS, e o impacto que a mudança na operação do Difal ocasionou no valor arrecadado.

A seguir, na Tabela 3, são descritos os cálculos utilizados e seus objetivos de utilização.

Tabela 3: Metodologia de cálculo

Índice	Objetivo do Indicador
Total acumulado anualmente por setor/Total acumulado no ano	Verificar a representatividade de cada setor no respectivo ano analisado
Total acumulado do ano subsequente / Total acumulado do ano 1 - Total acumulado do ano 1	Verificar o grau de variação anual em relação ao 1 por setor
Total acumulado mensal de 2015 (por setor) / Total acumulado mensal dos demais anos - Total acumulado mensal dos demais anos	Avaliar a variação mensal de arrecadação baseado no ano base (2015) por setor

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Os cálculos, anteriormente informados na Tabela 4, foram desenvolvidos com o objetivo de possibilitar a visualização dos resultados de arrecadação de maneiras distintas. Para a realização do cálculo de variação anual, foram utilizados os resultados acumulados de 2014.

5. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O intuito da realização do presente artigo se deve à necessidade de analisar possíveis variações no recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), desde o momento em que o imposto passou a ser recolhido de maneira parcial (60% para a UF de origem e 40% para UF de destino) para recolhimento total à UF de destino.

Para o desenvolvimento deste artigo se fez necessário levantamento de valores arrecadados pelos setores de agropecuária, indústria e comércio na unidade federativa de São Paulo, estado este, representante do maior recolhimento do imposto em 2018. O período analisado refere-se aos anos de 2015 a 2019, disponibilizados pelo Portal da Fazenda e do Estado de São Paulo.

A seguir, na Tabela 4, demonstram-se os resultados consolidados expressados em R\$ milhões, por mês, dos setores de agropecuária, indústria, comércio e demais meios de recolhimento utilizados/Outros, também, por meio do Gráfico 1, variação mensal do valor recolhido, durante o período analisado dos setores estudados.

Tabela 4: Valores mensais consolidados

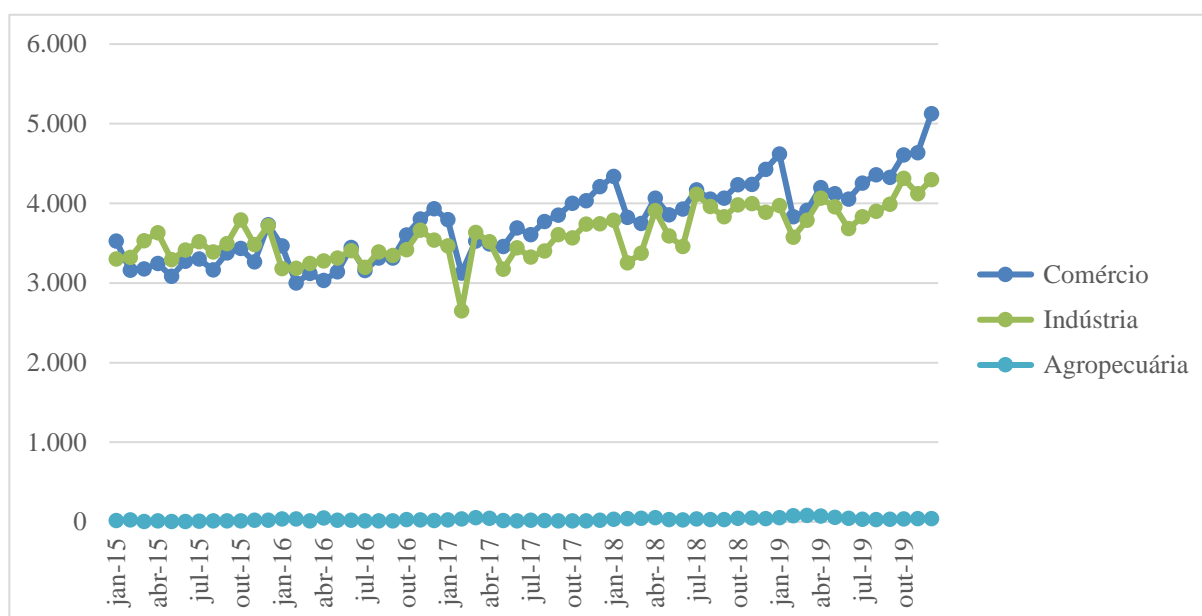
VALORES MENSAIS CONSOLIDADOS					
Período	Comércio	Indústria	Agropecuário	Outros	Total
jan/15	3.526,42	3.299,81	15,22	3.146,37	9.987,83
fev/15	3.159,69	3.319,70	24,66	3.415,42	9.919,48
mar/15	3.177,21	3.528,15	2,91	3.163,45	9.871,73
abr/15	3.243,51	3.630,62	12,03	3.490,24	10.376,40
mai/15	3.084,21	3.291,06	5,02	3.359,73	9.740,01
jun/15	3.271,58	3.413,94	4,78	3.632,78	10.323,07
jul/15	3.298,72	3.516,32	9,91	3.469,92	10.294,87
ago/15	3.165,61	3.387,63	12,02	3.299,68	9.864,94
set/15	3.375,61	3.493,32	10,73	3.630,52	10.510,19
out/15	3.432,30	3.792,94	11,91	3.329,23	10.566,39
nov/15	3.263,47	3.479,99	19,07	3.533,55	10.296,08
dez/15	3.731,00	3.718,30	18,57	3.626,51	11.094,38
TOTAL 2015	39.729,35	41.871,77	146,83	41.097,41	122.845,36
jan/16	3.466,38	3.181,75	36,45	3.564,52	10.249,10
fev/16	3.000,58	3.185,56	34,52	3.602,47	9.823,13
mar/16	3.121,18	3.245,90	10,97	3.656,82	10.034,87
abr/16	3.030,71	3.276,64	47,60	3.483,12	9.838,06
mai/16	3.139,57	3.313,06	21,96	3.509,82	9.984,41
jun/16	3.446,77	3.403,88	18,64	3.426,21	10.295,50

jul/16	3.155,29	3.195,82	11,03	3.377,98	9.740,12
ago/16	3.310,82	3.390,62	11,98	3.408,57	10.121,99
set/16	3.313,96	3.343,98	13,27	3.368,51	10.039,72
out/16	3.602,67	3.417,09	26,61	3.357,10	10.403,47
nov/16	3.802,54	3.661,17	23,63	3.364,71	10.852,05
dez/16	3.931,93	3.538,25	17,94	3.491,93	10.980,04
TOTAL 2016	40.322,41	40.153,70	274,60	41.611,75	122.362,46
jan/17	3.793,61	3.466,21	25,09	3.443,95	53.464,86
fev/17	3.125,17	2.648,79	34,76	3.044,42	8.853,14
mar/17	3.526,61	3.633,82	50,48	3.708,76	10.919,67
abr/17	3.488,61	3.518,83	45,97	3.622,28	10.675,68
mai/17	3.455,99	3.169,98	15,40	3.501,66	10.143,03
jun/17	3.691,91	3.439,94	11,09	3.445,57	10.588,51
jul/17	3.604,61	3.324,65	21,24	3.416,39	10.366,89
ago/17	3.770,62	3.402,20	14,67	3.496,77	10.684,26
set/17	3.850,02	3.605,63	11,91	3.424,30	10.891,86
out/17	3.998,60	3.565,02	10,88	3.442,72	11.017,21
nov/17	4.033,37	3.739,65	13,09	3.456,62	11.242,73
dez/17	4.208,19	3.741,67	18,34	3.481,71	11.449,90
TOTAL 2017	44.547,31	41.256,39	272,91	41.485,15	127.561,77
jan/18	4.336,71	3.785,42	31,30	3.564,81	11.718,23
fev/18	3.823,78	3.251,26	38,98	3.441,53	10.555,55
mar/18	3.745,14	3.374,85	45,16	3.345,92	10.511,07
abr/18	4.063,31	3.907,54	50,95	3.454,17	11.475,97
mai/18	3.853,93	3.589,81	29,35	3.608,26	11.081,35
jun/18	3.928,68	3.458,02	25,65	3.349,61	10.761,97
jul/18	4.169,96	4.114,37	36,13	3.141,76	11.462,22
ago/18	4.053,17	3.959,48	28,53	3.532,96	11.574,15
set/18	4.066,02	3.829,71	29,54	3.645,41	11.570,68
out/18	4.232,32	3.978,12	44,92	3.506,67	11.762,03
nov/18	4.236,17	3.996,41	46,27	3.222,51	11.501,35
dez/18	4.424,22	3.885,90	41,96	3.615,79	11.967,87
TOTAL 2018	48.933,40	45.130,89	448,73	41.429,40	135.942,43
jan/19	4.617,66	3.972,67	52,68	3.723,85	12.366,85
fev/19	3.832,97	3.574,89	75,32	3.782,80	11.265,98
mar/19	3.909,58	3.787,90	78,76	3.533,76	11.310,00
abr/19	4.195,04	4.062,84	73,85	3.685,23	12.016,96
mai/19	4.118,97	3.956,22	56,18	3.602,25	11.733,62
jun/19	4.053,89	3.680,78	43,54	3.609,23	11.387,45

jul/19	4.254,73	3.829,44	32,44	3.654,38	11.770,99
ago/19	4.358,51	3.897,56	29,93	3.498,03	11.784,03
set/19	4.325,60	3.989,12	32,63	3.800,03	12.147,39
out/19	4.608,80	4.312,23	35,67	3.560,48	12.517,18
nov/19	4.636,90	4.120,03	41,53	3.776,12	12.574,58
dez/19	5.123,76	4.298,34	41,59	3.682,51	13.146,21
TOTAL 2019	52.036,40	47.482,05	594,12	43.908,66	144.021,23

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gráfico 1: Recolhimento mensal

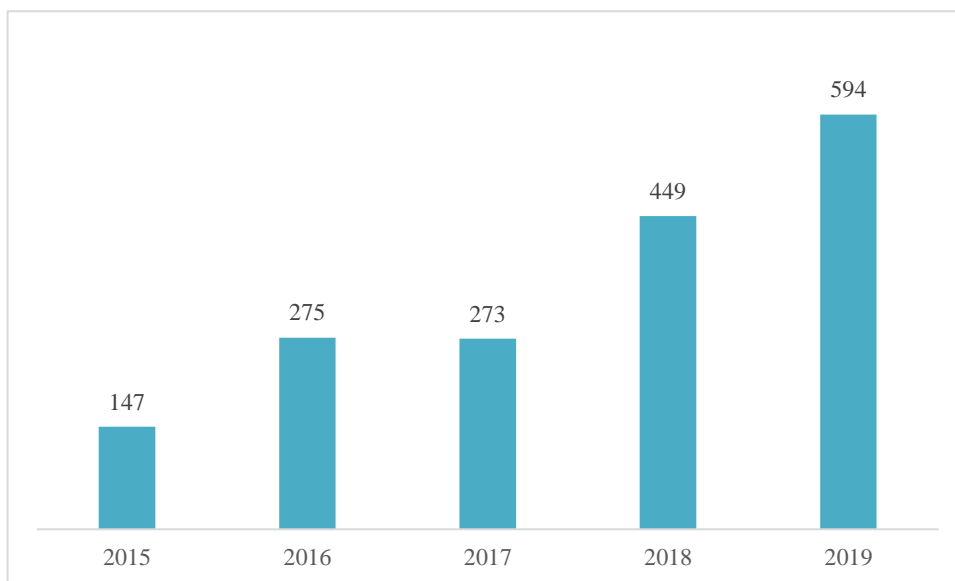


Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Em relação a variação mensal dos anos e meses analisados *versus* os meses de 2015, pôde-se observar que o setor que menos sofreu variações negativas foi o de comércio, com variação máxima negativa de -7% em abril/2016. Em contrapartida, o setor que mais foi impactado durante o período foi a da agropecuária, setor este que teve aumento de 2.604% em março/2019 e queda de -31% em novembro/2017, comparado ao mesmo período em 2015.

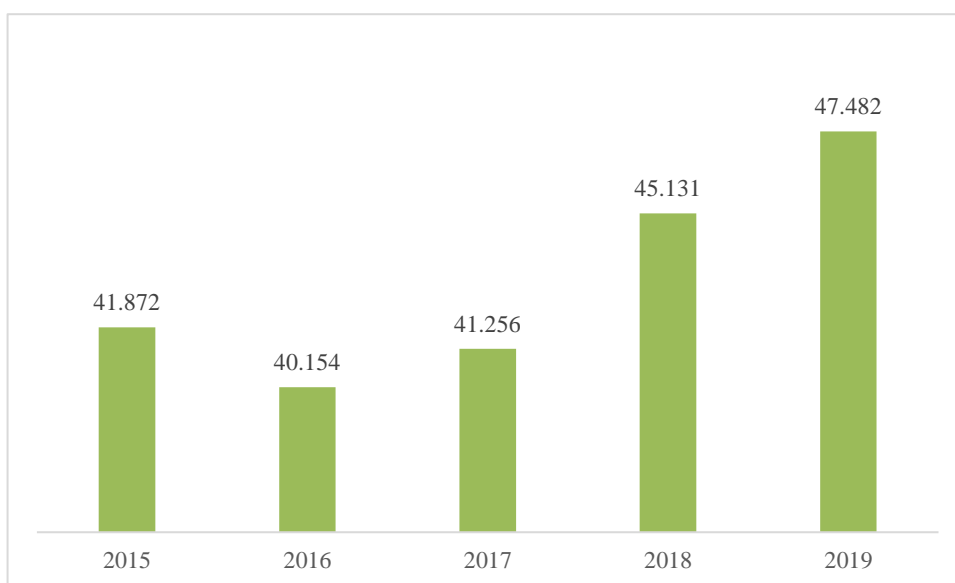
Nos gráficos 2 a 5 apresenta-se a evolução de cada setor anualmente e seu percentual de representatividade.

Gráfico 2: Recolhimento anual – Agropecuária



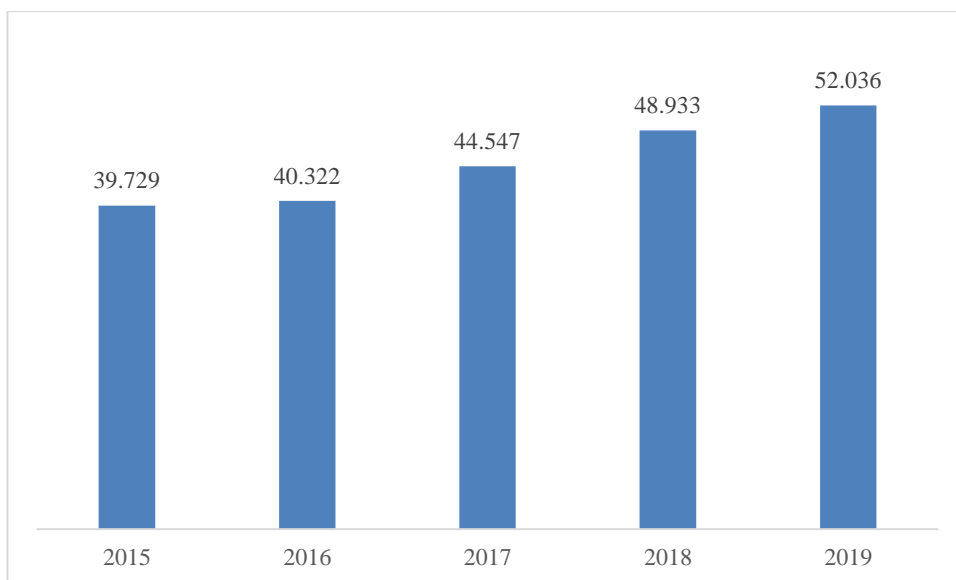
Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gráfico 3: Recolhimento anual – Indústria



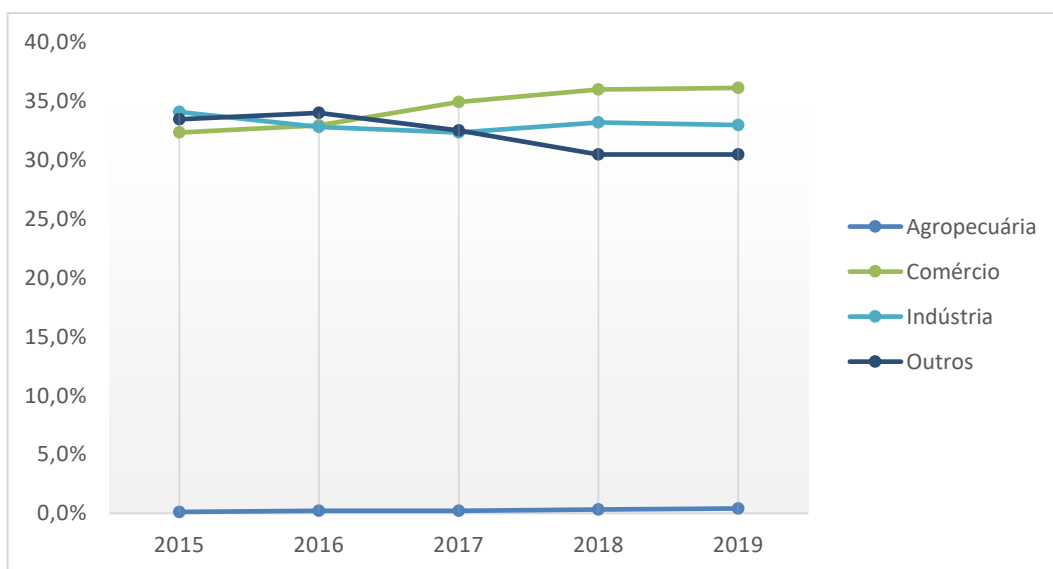
Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gráfico 4: Recolhimento anual – Comércio



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gráfico 5: Percentual de recolhimento por setor anual



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

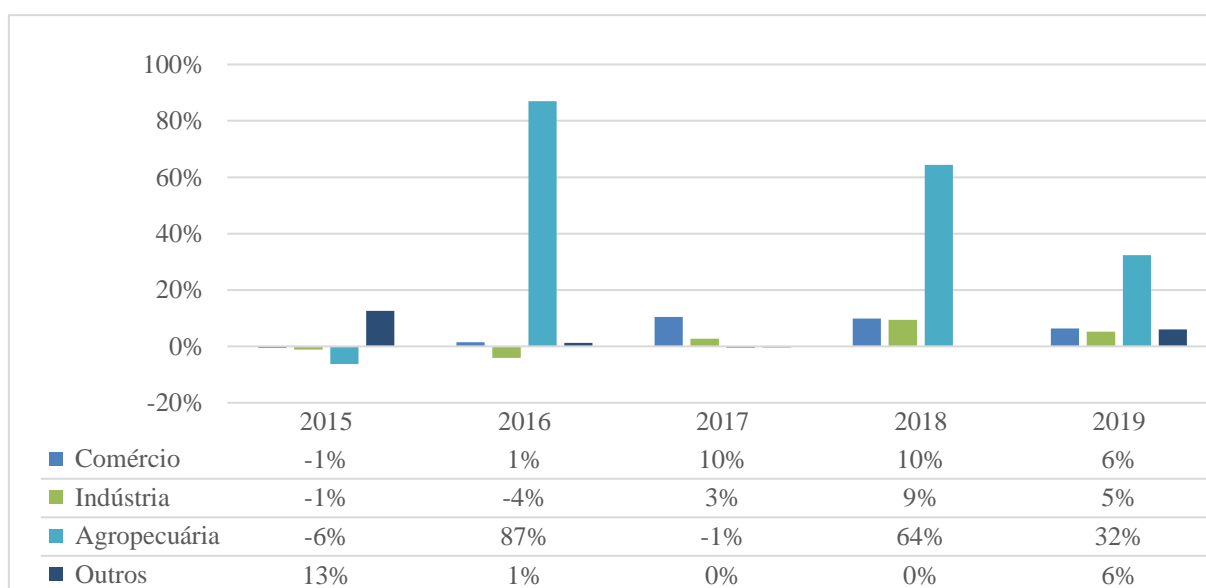
Nota-se que grande maioria dos setores analisados tiveram crescimento gradativo nos valores arrecadados anualmente. O comércio, por exemplo, apresentou evolução de 39.729,35, em 2015, para 44.547,31, em 2017, e 52.036,40 em 2019, representando um salto de 112% e 131%, respectivamente. Já o setor de indústria, apesar de uma queda de quase dois

milhões entre os anos de 2015 e 2016, no ano de 2017, já apresentava crescimento de 113% em relação a 2015.

Enquanto isso, com pequenas oscilações durante o período, o setor agropecuário, apesar de queda de 1,69 milhões entre os anos de 2016 e 2017, apresentou grande crescimento de 132%, em 2019, com relação ao ano anterior. Já os demais meios de recolhimento/Outros apresentaram crescimento de 1% entre os anos de 2015 e 2016 e variação negativa de -0,3% e -0,1% entre os anos de 2016 a 2019, com, enfim, crescimento de 6%, em 2019, com relação ao ano anterior.

Outro fator importante a ser destacado é que apesar de os setores de comércio e indústria serem os que apresentaram maior crescimento de valor no período, como demonstrado anteriormente, ao analisar o percentual de variação do recolhimento nos três setores estudados, pôde-se observar que o setor de agropecuária apresentou maior crescimento quando relacionado ao ano de 2014. No Gráfico 6, tal visualização torna-se possível.

Gráfico 6: Variação anual (em percentual)



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Nesse gráfico, é possível visualizar uma variação setorial anual (ano atual *versus* ano anterior) quando analisada com o recolhimento de 2014. É possível identificar que todos tiveram crescimento positivo com relação ao ano anterior, principalmente em 2018, onde apenas os Outros tiveram oscilação negativa de -0,3%, ao passo que o comércio teve crescimento de 9,8%, indústria de 9,4%, e agropecuária de 64,4%.

Em contrapartida, na Tabela 5 a seguir, são demonstradas as variações, tomando como marco zero o ano de 2015.

Tabela 5: Variação 2015 x demais anos

VARIAÇÃO 2015 X DEMAIS ANOS				
Período	Comércio	Industria	Agropecuário	Outros
2015	0%	0%	0%	0%
2016	1%	-4%	87%	1%
2017	12%	-1%	86%	1%
2018	23%	8%	206%	1%
2019	31%	13%	305%	7%

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Ao analisar variações baseadas no ano de 2015, fica claro o nível do impacto que a mudança na modalidade de arrecadação do Difal causou nesses setores. Inicialmente, o comércio apresentou crescimento de 1,5%, em 2016, com um salto de 12,1% no ano seguinte, para que, em 2019, chegasse a 31,0%. Já o setor industrial teve um crescimento mais lento, apresentando, inicialmente, uma queda de -4,1%, em 2016, e de -1,5% no ano seguinte, até se estabilizar, em 2018, com 7,8%. O setor de agropecuária foi o representante do maior crescimento, com variação de 87,0%, em 2016, e crescimento de incríveis 205,6%, em 2018, e 304,6%, em 2019, o que mostra a possibilidade de grande consumo de bens primários pelo estado de São Paulo.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve como objetivo analisar o recolhimento do imposto ICMS e a sua variação devido a vigência da EC nº 87/2015, a qual definiu alteração, a partir de 2015, do percentual de recolhimento para unidade federativa de origem e destino, sendo essa alteração gradual a fim de que, em 2019, o recolhimento total pertencesse à unidade federativa de destino.

Diante das informações levantadas, pôde-se observar que houve aumento considerável nos três setores estudados, porém, apesar de o setor não ser a principal fonte de arrecadação do imposto, apenas o segmento agropecuário apresentou crescimento de 304,6%, em 2019,

com relação ao ano de 2015. Além disso, o setor de comércio também passou por grande crescimento, com 31% no mesmo ano. Tais dados se fazem importantes, pois o ICMS é a maior fonte de recursos financeiros para a unidade federativa de São Paulo, representando 84% da arrecadação em 2019 (São Paulo, 2020a).

Mediante os levantamentos e estudos realizados, foi possível identificar um crescimento gradual nos valores arrecadados anualmente por cada segmento, o que demonstra relação com a alteração na modalidade de recolhimento do Difal. Nos relatórios analisados, os únicos valores desconsiderados são os recolhimentos extraordinários de anistias, além disso, não foram informados a origem exata desses valores, ou seja, não se pode saber precisamente se os valores informados são oriundos de movimentação de mercadoria interestaduais ou movimentação intermunicipal. Devido a tal limitação, fica a sugestão para aprofundamento no tema, analisando os demais aspectos não abordados neste estudo.

REFERÊNCIAS

BAHIA, L. D. Desempenho produtivo da indústria brasileira no primeiro trimestre de 2019. **Nota Técnica Ipea**, Diset, n. 52. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9414/1/NT_52_Diset_Desempenho%20produtivo%20da%20ind%20c3%20b%20a%20trimestre%20de%202019.pdf>. Acesso em: 31 maio 2020.

BRASIL. Constituição Federal, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/constituicao/constituicaocompilado.htm>>. Acesso em: 18 abr. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 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 (LEI KANDIR). *Diário Oficial da União, Brasília, DF, 13 set. 1996.* Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm>. Acesso em: 22 abr. 2020.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015. Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para tratar da sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado. *Diário Oficial*

da União, [Brasília, DF, 16 abr. 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm>](#). Acesso em: 30 out. 2019.

[BRASIL](#). Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 93, de 17 de setembro de 2015**. Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Brasília, DF, 2015a. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV093_15>. Acesso em: 27 jun. 2020.

[BRASIL](#) **Convênio ICMS 152, de 11 de dezembro de 2015**. Altera o Convênio 93/15, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Brasília, DF, 2015b. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV152_15>. Acesso em: 25 abr. 2020.

[BRASIL](#). Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Boletim de arrecadação de tributos estaduais**, 2019. Disponível em: <<https://app.powerbi.com/view?r=eyJrIjoiYTEzN2VhYmQtNjEwMS00YmMxLThjZjUtYzg4MzRlZTJjOGY3IiwidCI6IjQ3ZDliOTMxLTdiZGQ0NGM4Ny1iZDA3LTM3Y2MzNGU2MDU1ZiIsImMiOiJF9>>. Acesso em: 09 nov. 2019

CAVALCANTE, D. L. ICMS interestadual: mudanças advindas da EC 87/205 e Convênio ICMS nº 93/2015. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, 2019. Disponível em: <<http://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/153/91>>. Acesso em: 27 mar. 2019.

[CEPEA – CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS NA ECONOMIA APLICADA. PIB do Agronegócio – Estado de São Paulo 2019. ESALQ/USP, 2020. Disponível em: <https://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/Relatorio%20PIBAGRO%20Sao%20Paulo_2019.pdf>](#). Acesso em: 31 maio 2020.

CHAVES, M. S.; RIVERO, S. L. M.; OLIVEIRA, A. I. R. Os impactos dos componentes inovativos e tecnológicos na diversidade da agropecuária brasileira. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia**, v. 10, n. 3, p. 73-89, 2018. Disponível em: <<http://www.periodicos.unir.br/index.php/rara/article/view/3234>>. Acesso em: 31 maio 2020.

COSTA, S. M. A. L.; FILHO, J. B. S. F. Liberação comercial no Brasil e integração nos mercados de *commodities* agrícolas: os mercados de algodão, milho e arroz. **RESR – Revista de Economia e Sociologia Rural**, v. 38, n. 2, p. 41-70, 2000. Disponível em: <<https://revista.sober.org/journal/resr/article/5d8618740e8825b66f82c050>>. Acesso em: 30 jun. 2020.

FLIGENSPAN, F. B. A indústria brasileira no período 2007 – 2014: perdas e ganhos num ambiente de baixo crescimento. **Revista: Scielo – Economia e Sociedade**, Porto Alegre, v. 28, n. 2, 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0104-06182019000200421&script=sci_arttext&tlng=pt>. Acesso em: 31 maio 2020.

[IMPOSTÔMETRO. Arrecadação por Estados, 2019. Disponível em: <https://impostometro.com.br/#arrecadacaoEstados>.](https://impostometro.com.br/#arrecadacaoEstados) Acesso em: 28 nov. 2019.

MAGALHÃES, A. S.; DOMINGUES, E. P.; CIASCA, B. S. Uso da água no Brasil e sua relação com condicionantes econômicos: análise a partir de simulações com um modelo de equilíbrio geral. **Cadeplar** – Texto para Discussão 616, Belo Horizonte, 2019. Disponível em: <<https://econpapers.repec.org/paper/cdptexdis/td616.htm>>. Acesso em: 30 jun. 2020.

[MARQUES, C. A. G.; UCHOA, C.F.A. 9 Estimação e previsão do ICMS na Bahia. Revista: Desenhahia, v. 3, n. 5, p. 195-211, 2006. Disponível em: <http://www.desenbahia.ba.gov.br/publitao/arquivos/arquivos/ba278115fc164b85a47d1f152a2717c7.pdf#page=195>.](http://www.desenbahia.ba.gov.br/publitao/arquivos/arquivos/ba278115fc164b85a47d1f152a2717c7.pdf#page=195) Acesso em: 27 mar. 2020.

PÉREZ, S. L. G. Las empresas agropecuarias y la administración financiera. **Revista Mexicana de Agronegocios**, Terreón, v. 40, p 583-594, 2017. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/jatsRepo/141/14152127007/index.html>>. Acesso em: 7 jun. 2020.

REZENDE, F. ICMS: Como era, o que mudou ao longo do tempo, perspectivas e novas mudanças. **Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros**, Brasília, n. 10, p. 4 – 50, 2009. Disponível em: <http://www.efaz.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/Forum_Fiscal_dos_Estados/FFEB_Caderno_n_10.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2020.

[SÃO PAULO. Fazenda e Planejamento. CADESP. Sobre a Inscrição Estadual. s/d. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/cadesp>.](https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/cadesp) Acesso em: 21 abr. 2020.

[SÃO PAULO. Lei 6.374, de 01 de março de 1989, 1989a – Atualizada até a Lei 13.918, de 22 de dezembro de 2009, Seção II – do Cálculo do Imposto, art. 24. Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/lei024.aspx>.](https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/lei024.aspx) Acesso em: 25 abr. 2020

[SÃO PAULO. Lei 6.374, de 01 de março de 1989, 1989b – Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/Lei001.aspx>.](https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/Lei001.aspx) Acesso em: 24 abr. 2020

[SÃO PAULO. Decreto nº 61.744, de 23 de dezembro de 2015. Introduz alterações no Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS. Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/dec61744.aspx>.](https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/dec61744.aspx) Acesso em: 25 abr. 2020.

[SÃO PAULO. Notícias: O que é e como é investido o ICMS, 2020a. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/O-que-%c3%a9-e-como-%c3%a9-investido-o-ICMS.aspx >.](https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/O-que-%c3%a9-e-como-%c3%a9-investido-o-ICMS.aspx) Acesso em: 1 jan. 2020.

SÃO PAULO. **Relatórios da Receita Tributária**, 2020b. Disponível em: <<https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Relat%C3%B3rios-da-Receita-Tribut%C3%A1ria.aspx#>>. Acesso em: 2 maio 2020.

SANTOS, J. F. P.; POZO, H. O crescimento do Porto de Itajaí e sua importância para o cenário brasileiro: um comparativo com o Porto de Santos. **SADJS** – South American Development Society Journal, v. 6, n. 16, p. 18-35, 2016. Disponível em: <<http://www.sadsj.org/index.php/revista/article/view/285/265>>. Acesso em: 30 jun. 2020.

SILVA, A. L. P. **Análise do desempenho de arrecadação do ICMS dos estados brasileiros tendo em vista os fatores nacional, estadual e idiossincrático**. 2019. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2019. Disponível em: <http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/50125/1/2019_dis_alpsilva.pdf>. Acesso em: 31 maio 2020.

SILVA, R. P. **Modernização da agropecuária brasileira: progresso econômico e heterogeneidade produtiva**. 2019. Tese (Doutorado em Ciências Econômicas) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/11/11132/tde-19072019-162237/publico/Rodrigo_Peixoto_da_Silva.pdf>. Acesso em: 31 maio 2020.

TARGANSKI, H.; SILVA, N. L. S.; BRITO, M. M. Análise de indicadores sociais em sistemas de produção agropecuários do tipo familiar. **Revista: Gestão e Desenvolvimento**, v. 14, n. 1, 2017. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/jatsRepo/5142/514252953025/index.html>>. Acesso em: 7 jun. 2020.

TOCANTINS. Secretária da Fazenda e Planejamento. **DIFAL** – Diferencial de Alíquota. s/d. Disponível em: <<http://www.sefaz.to.gov.br/perguntas-frequentes/difal---diferencial-de-aliquota/>>. Acesso em: 30 out. 2019.

YAMAOKA, C. A história do imposto sobre circulação de mercadorias – do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica**, Paraná, v. 3, n. 36, p. 40-53, 2014. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/990/681>>. Acesso em: 27 mar. 2020.