

ANÁLISE DOS EFEITOS DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE ICMS (DIFAL) NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA MICROEMPRESA DO MUNICÍPIO DE RIO PARANAÍBA, MINAS GERAIS

ANALYSIS OF THE EFFECTS OF THE ICMS RATE DIFFERENTIAL (DIFAL) IN INTERSTATE OPERATIONS: A CASE STUDY IN A MICROCOMPANY IN THE MUNICIPALITY OF RIO PARANAÍBA, MINAS GERAIS

Reginaldo Ventura Carneiro¹; Rafael Afonso Boreli²

¹Universidade Federal de Viçosa – Campus Rio Paranaíba (UFV-CRP).

E-mail: reginaldo.carneiro@ufv.br,

²Universidade Santo Amaro (UNISA). E-mail: rafaelboreli@hotmail.com

Artigo submetido em 28/12/2023 e aceito em 04/04/2024

Resumo

O presente estudo tem como objetivo analisar os efeitos do Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais de uma microempresa localizada em Rio Paranaíba, Minas Gerais, com o intuito de identificar os impactos econômicos, fiscais e operacionais decorrentes dessa política tributária específica. Para alcançar esse objetivo, foi realizado um estudo de caso com os colaboradores da empresa, utilizando um questionário como instrumento de coleta de dados para explorar os efeitos do DIFAL. Os resultados obtidos revelaram a existência de impactos econômicos, fiscais e operacionais significativos decorrentes do DIFAL. No aspecto econômico, constatou-se que o DIFAL teve um efeito negativo na competitividade da empresa, resultando no aumento dos custos operacionais e na dificuldade de oferecer preços competitivos. Do ponto de vista fiscal, a empresa enfrentou desafios no cumprimento das obrigações relacionadas ao DIFAL, buscando orientação especializada para lidar com essas questões. Além disso, verificou-se que o DIFAL influenciou diretamente as decisões estratégicas da empresa, afetando sua expansão de mercado e a escolha de fornecedores. Esses resultados enfatizam a importância de estudos aprofundados e pesquisa acadêmica para compreender e enfrentar os desafios impostos pelo DIFAL, contribuindo para o aprimoramento do ambiente de negócios nas operações interestaduais.

Palavras-chave: Diferencial de Alíquota; ICMS; Microempresa.

Abstract

The present study aims to analyze the effects of the ICMS Rate Differential (DIFAL) on the interstate operations of a micro-company located in Rio Paranaíba, Minas Gerais, with the aim of identifying the economic, fiscal and operational impacts resulting from this specific tax policy. To achieve this objective, a case study was carried out with the company's employees, using a questionnaire as a data collection instrument to explore the effects of DIFAL. The results obtained revealed the existence of significant economic, fiscal and operational impacts resulting from DIFAL. In the economic aspect, it was found that DIFAL had a negative effect on the company's competitiveness, resulting in increased operating costs and the difficulty of offering competitive prices. From a fiscal perspective, the company faced challenges in fulfilling its obligations related to DIFAL, seeking specialized guidance to deal with these issues. Furthermore, it was found that DIFAL directly influenced the company's strategic decisions, affecting its market expansion and the choice of suppliers. These results emphasize the importance of in-depth studies and academic research to understand and face the challenges imposed by DIFAL, contributing to improving the business environment in interstate operations.

Keywords: Tax Differential; ICMS; Micro enterprise.

1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um dos principais tributos estaduais no Brasil e exerce um papel fundamental na arrecadação dos estados. Dentre as diversas disposições e regulamentações relacionadas ao ICMS, destaca-se o Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais, que tem gerado debate e impacto significativo sobre as empresas (Weber; Roxo, 2020).

O DIFAL foi instituído visando promover a equidade fiscal entre os estados, buscando evitar a chamada "guerra fiscal". Trata-se de um mecanismo que estabelece a cobrança de um percentual adicional de ICMS nas operações entre contribuintes localizados em diferentes estados. Essa diferença de alíquota, por vezes, gera impactos relevantes nas operações das empresas, especialmente para aquelas de menor porte (Sachsida, 2017).

A complexidade do DIFAL nas operações interestaduais é evidenciada pela diversidade de legislações estaduais que regulamentam sua aplicação. Cada estado possui suas próprias alíquotas, regras de cálculo e prazos para

recolhimento desse diferencial, gerando uma série de desafios para as empresas que atuam em âmbito nacional (Ferreira Neto, 2021).

Essa heterogeneidade de normas e procedimentos pode resultar em dificuldades de conformidade tributária e aumento da burocracia para as empresas, demandando uma análise aprofundada dos requisitos legais e impactos financeiros. Nesse sentido, compreender os efeitos do DIFAL nas operações interestaduais não se limita apenas à esfera tributária, mas também abrange aspectos logísticos e estratégicos das empresas, uma vez que se torna necessário otimizar a eficiência e a competitividade em um contexto marcado por essas particularidades fiscais.

Diante desse contexto, o presente estudo propõe analisar os efeitos do Diferencial de Alíquota de ICMS nas operações interestaduais de uma microempresa no município de Rio Paranaíba, Minas Gerais, identificando os impactos econômicos, fiscais e operacionais decorrentes dessa política tributária específica.

O presente trabalho segue uma estrutura organizada em etapas distintas. Inicialmente, é fornecido um panorama geral sobre o ICMS e o DIFAL, com ênfase em suas implicações no contexto tributário brasileiro. Em seguida, é detalhada a metodologia empregada na pesquisa, abrangendo a coleta de dados e o estudo de caso.

Posteriormente, são abordados os resultados obtidos, ressaltando os impactos econômicos, fiscais e operacionais do DIFAL na microempresa em análise. Por fim, são apresentadas as conclusões do estudo, acompanhadas de recomendações voltadas para políticas públicas e sugestões para futuras investigações nessa área específica.

1.1 O ICMS E O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um tributo de competência estadual que tem como objeto de incidência a circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (Brasil, 1988, inc. II, art. 155). Ao longo dos anos, o ICMS passou por várias transformações para se adaptar às demandas

e necessidades da economia, resultando na forma atualmente conhecida Sachsida, 2021).

Segundo Santos (2014), o ICMS está intrinsecamente ligado às demandas e necessidades da economia. A globalização, por exemplo, emergiu como um dos principais impulsionadores de mudanças, exigindo ajustes para manter a competitividade das empresas e atrair investimentos estrangeiros (Lopes; Bezerra Filho; Nascimento, 2007). Este contexto global também incentivou o avanço tecnológico, que por sua vez influenciou a necessidade de adaptações no ICMS para lidar com o comércio eletrônico e serviços digitais (Caliendo e Lietz, 2021).

Além disso, segundo Fagnani (2018) outros fatores como o desenvolvimento regional, considerações ambientais e a simplificação do sistema tributário também surgiram como demandas significativas para garantir a eficácia e relevância contínua do ICMS no cenário tributário brasileiro. Tais ajustes e adaptações são essenciais para acompanhar o ritmo das mudanças na economia e garantir que o ICMS continue a cumprir seus objetivos.

O ICMS foi instituído pela Constituição Federal de 1988, conferindo aos estados a competência para legislar sobre o imposto e estabelecendo as bases para sua cobrança. Segundo Sachsida (2017) essa alteração promoveu a descentralização, concedendo aos estados a autonomia para determinar suas alíquotas e regras de arrecadação. Como resultado, cada estado brasileiro possui sua legislação tributária específica, resultando em uma complexidade normativa significativa (Cabello; Nakao, 2021).

Posteriormente, foi introduzido o Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) por meio da Emenda Constitucional n.º 87/2015. Conforme mencionado por Carvalho (2021), o objetivo principal do DIFAL foi promover a equidade fiscal entre os estados e evitar a chamada "guerra fiscal". A guerra fiscal se caracterizava em uma competição entre os estados para atrair investimentos, por meio de benefícios fiscais, o que gerava distorções e desigualdades no sistema tributário (Oliveira; Holmes, 2023).

De acordo com Ferreira Neto (2021), o DIFAL consiste na cobrança de um percentual adicional do ICMS nas operações entre empresas localizadas em estados diferentes, visando equalizar a carga tributária. Essa medida, entretanto,

trouxe consequências significativas para as empresas, especialmente aquelas que atuam em âmbito nacional (Abreu, 2021).

Segundo Silva e Claudino (2022), as empresas enfrentam desafios decorrentes da complexidade do cálculo e da adequação dos sistemas de emissão de notas fiscais para cumprir as obrigações tributárias relacionadas ao DIFAL. Além disso, a diversidade de legislações estaduais, com suas particularidades e prazos de recolhimento, torna o processo ainda mais complexo e oneroso (Ferreira Neto, 2021).

Diante dessas dificuldades, é essencial que as empresas realizem estudos sobre os efeitos do DIFAL em suas operações interestaduais. Conforme destacado por Nishimura e Santos (2022), é essencial compreender os impactos financeiros para buscar alternativas que reduzam os custos adicionais. Além disso, é necessário considerar as implicações logísticas e estratégicas, como a otimização de rotas de distribuição e a análise de regimes tributários mais vantajosos, a fim de minimizar os efeitos negativos do DIFAL (Ferreira Neto, 2021).

Conforme ressalta Ferreira Neto (2021) essas medidas podem contribuir para o planejamento tributário das empresas e para a redução dos impactos econômicos decorrentes do DIFAL. Além disso, a cooperação com profissionais especializados em consultoria tributária pode fornecer orientações valiosas para as empresas lidarem de forma eficiente com essas questões tributárias complexas e em constante evolução (Aragão *et al.*, 2023).

1.2 SISTEMÁTICA DO ICMS A PARTIR DE 2016

O Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) é um tema importante no contexto das operações interestaduais no Brasil. A partir de 2016, com a entrada em vigor da Emenda Constitucional n.º 87/2015 (EC 87/2015), houve mudanças significativas na forma como o ICMS é aplicado nessas operações.

O DIFAL foi introduzido para promover a repartição do ICMS entre os estados de origem e destino nas operações de venda de mercadorias para consumidores finais contribuinte e para não contribuintes do imposto. Deste modo, a EC 87/2015 alterou o artigo 155 da Constituição Federal, estabelecendo a partilha do ICMS entre os estados envolvidos na operação.

Conforme a EC 87/2015, a alíquota interestadual do ICMS deve ser aplicada sobre o valor da operação, e a diferença entre essa alíquota e a alíquota interna do estado de destino deve ser recolhida pelo contribuinte vendedor. Essa diferença é o DIFAL, cujo objetivo é compensar o estado de destino pela perda de arrecadação do imposto (Nishimura; Santos, 2022).

Nesse sentido, o DIFAL tem como principais objetivos promover a justiça fiscal, evitando a concentração de atividades produtivas em estados com alíquotas mais baixas de ICMS, e também estimular a distribuição mais equilibrada das receitas tributárias entre os estados brasileiros (Ferreira Neto, 2021).

Conforme destaca Sitônio (2017), o DIFAL visa reduzir as disparidades regionais e incentivar a descentralização das atividades econômicas, evitando a chamada "guerra fiscal" entre os estados. Além disso, o DIFAL tem o propósito de aumentar a arrecadação dos estados de destino, que muitas vezes não recebiam a parcela adequada do ICMS nas operações interestaduais (Silva, 2022).

A instituição do DIFAL acarretou consequências de grande relevância para os contribuintes que participam de operações interestaduais (Brazzolin; Zara; Silva, 2019). O principal efeito observado é o acréscimo na carga tributária sobre as vendas destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS em diferentes estados (Rezende, 2019).

Segundo Ferreira Neto (2021), o DIFAL exige que o contribuinte vendedor faça o recolhimento do imposto referente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do estado de destino, o que pode representar um ônus adicional para as empresas. Além disso, os contribuintes precisam estar atentos às obrigações acessórias, como a emissão de documentos fiscais adequados e o cumprimento das obrigações tributárias de cada estado (Folloni; Bubniak, 2017).

Nesse contexto, após a promulgação da Emenda Constitucional n.º 87/2015, o DIFAL foi objeto de regulamentação por meio de convênios entre os estados brasileiros. Esses convênios estabelecem regras e procedimentos para a aplicação do DIFAL, como a forma de cálculo e recolhimento do imposto (Costa, 2022).

No entanto, é válido ressaltar que o tema ainda gera debates e discussões jurídicas. Alguns questionamentos surgem em relação à constitucionalidade e à forma de implementação do DIFAL, especialmente no que diz respeito à sua aplicação retroativa, impactos sobre micro e pequenas empresas, e a complexidade burocrática envolvida (Weber; Roxo, 2020).

Autores como Nishimura e Santos (2022) apontam que a regulamentação do DIFAL ainda apresenta lacunas e divergências entre os estados, o que pode gerar insegurança jurídica e dificuldades para os contribuintes. É necessário um esforço contínuo para aprimorar a legislação e estabelecer critérios claros e uniformes para a aplicação do DIFAL (Ferreira Neto, 2021).

Dessa forma, segundo Weber e Roxo (2020), o DIFAL representa um desafio para as empresas, especialmente aquelas que atuam em diferentes estados e precisam lidar com a complexidade tributária decorrente das operações interestaduais. Além disso, a discussão sobre o DIFAL está em constante evolução. Mudanças na legislação e novos entendimentos jurídicos podem ocorrer no futuro, envolvendo a necessidade de atualização e acompanhamento das regras tributárias pelos contribuintes e profissionais da área (Abreu, 2021).

1.3 IMPACTO DO ICMS DIFAL NAS MICROEMPRESAS

As microempresas desempenham uma função relevante na economia, impulsionando o desenvolvimento econômico e a criação de empregos (Sebrae, 2023a). No contexto brasileiro, uma questão de considerável importância para essas empresas, que envolvem transações comerciais interestaduais, é a aplicação do DIFAL (Ferreira Neto, 2021), cujo propósito é equalizar as alíquotas de ICMS entre os diversos estados.

No entanto, o impacto do DIFAL sobre as microempresas tem sido objeto de debates intensos devido à necessidade de uma análise aprofundada de suas implicações econômicas e operacionais (Costa, 2022). A relevância das microempresas para a economia é amplamente reconhecida, havendo um consenso sobre o seu papel essencial na expansão da inovação e no estímulo ao crescimento econômico, conforme enfatizado por Xavier e Bertaci (2018).

Essas empresas são essenciais na introdução de novos produtos e serviços no mercado, promovendo a concorrência e impulsionando o progresso tecnológico (Sebrae, 2023b). No entanto, a aplicação do DIFAL pode apresentar desafios para estas empresas. Pois, esse imposto pode acarretar custos adicionais e complexidades burocráticas (Sachsida, 2017).

De acordo com Sachsida (2017) o DIFAL pode ter um impacto negativo sobre as microempresas, uma vez que elas têm menor capacidade de absorver os custos tributários adicionais. Além disso, o DIFAL pode desencorajar a formalização das microempresas. Conforme apontado por Cabello e Nakao (2021), a complexidade e os custos associados ao DIFAL podem atuar como fatores desmotivadores para as microempresas que atuam no mercado nacional.

Nesse sentido, é importante considerar alternativas que possam mitigar os efeitos adversos do DIFAL sobre as microempresas. Uma proposta discutida na literatura é a simplificação do sistema tributário, tanto em termos de processos quanto de alíquotas. Em um estudo realizado por Orair e Gobetti (2018), foi sugerido a criação de uma alíquota única de ICMS para operações interestaduais, o qual poderia reduzir a complexidade e os custos administrativos para as microempresas.

1.4 A NOVA LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022

O Diferencial de Alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL de ICMS) é um tributo exigido em operações que envolvem a venda de produtos para consumidores finais contribuintes e não contribuintes do imposto em um estado diferente.

Nesse tipo de cobrança, quando se trata de não contribuintes do imposto, como ocorre nas transações do comércio eletrônico, o fornecedor do bem ou serviço é responsável por recolher todo o imposto e repassar ao estado do consumidor final a diferença entre a alíquota interna do estado de origem e a alíquota interestadual.

A possibilidade de cobrar esse diferencial foi introduzida na Constituição pela Emenda Constitucional n.º 87/2015 (EC 87/2015). No momento de sua publicação, surgiram diversos debates sobre a necessidade de que a EC 87/2015 fosse regulamentada por meio de uma lei complementar antes que os

estados exigissem a cobrança do DIFAL em operações com adquirentes não contribuintes do ICMS, conforme previsto no artigo 146, inciso III, da Constituição Federal de 1988.

No entanto, em virtude da regulamentação da matéria por meio do Convênio ICMS 93/2015, emitido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), os estados passaram a requerer imediatamente o pagamento do DIFAL. Diante desse contexto, os contribuintes buscaram amparo no Poder Judiciário para afastar essa exigência.

Em 2021, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade de parte do Convênio ICMS 93/2015, confirmando que essa regulamentação não supre a ausência de uma lei complementar para disciplinar a matéria, conforme detalhado no Recurso Extraordinário n.º 1.287.019/DF - Tema 1.093 e na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469.

O Supremo modulou os efeitos da ADI 5469, no seguinte sentido: 1) Manteve o recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS até 31/12/2021. 2) A partir de 01/01/2022, determinou que o DIFAL só poderia ser exigido após a publicação e entrada em vigor de lei complementar disciplinando suas regras gerais.

Entretanto, em 5 de janeiro de 2022, foi publicada a Lei Complementar n.º 190/2022, que trouxe alterações significativas na legislação referente ao diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL). Essas mudanças afetam diretamente a Lei Kandir. Conforme o parágrafo 2º do artigo 4º da Lei Kandir, passou-se a estabelecer quem é considerado contribuinte do DIFAL: 1) O destinatário do bem ou serviço, se for contribuinte do ICMS (empresa cadastrada no SINTEGRA). 2) O remetente do bem ou o prestador de serviço, se o destinatário não for contribuinte do ICMS (pessoa física).

Embora a norma complementar tenha determinado um prazo de 90 dias para que seus efeitos fossem aplicados, surgiu uma discussão adicional acerca da observância do princípio da anterioridade anual. Ocorre que, à luz da Constituição Federal, além do princípio da anterioridade nonagesimal, deve-se também ser observado o princípio da anterioridade anual, previsto no artigo 150, inciso III, “c”, da Constituição Federal, para a referida cobrança.

Assim, tendo em conta a data de publicação da Lei em 05 de janeiro de 2022, constatou-se que a aplicação da cobrança do DIFAL somente se tornará efetiva a partir de 1º de janeiro de 2023. Entretanto, no dia 29 de novembro de 2023, o STF decidiu que o recolhimento do DIFAL de ICMS sobre operações destinadas ao consumidor final deve valer sobre transações ocorridas 90 dias após a data da publicação da Lei Complementar 190/2022, que o regulamentou.

2 METODOLOGIA

O presente estudo foi conduzido por meio de uma abordagem de estudo de caso. Conforme destaca Yin (2001), o estudo de caso é uma pesquisa empírica que se concentra na análise de um fenômeno contemporâneo no contexto da realidade, permitindo uma investigação aprofundada em situações complexas e reais.

Em termos metodológicos, esta pesquisa adotou uma abordagem qualitativa, buscando compreender detalhadamente os fatos investigados, sem se basear exclusivamente no uso de estatísticas para a análise dos dados (Minayo, 2009; Knechtel, 2014). A abordagem qualitativa é adequada para explorar significados, experiências e percepções dos participantes em relação ao fenômeno em estudo (Brandão, 2001).

Quanto aos objetivos, este estudo foi classificado como descritivo. A pesquisa descritiva tem como finalidade descrever as características e fenômenos presentes em uma determinada realidade, buscando obter uma compreensão aprofundada do objeto de estudo (Gerhardt; Silveira, 2009).

A coleta de dados para este estudo foi realizada por meio da aplicação de questionários online enviados por correio eletrônico (*e-mail*) aos participantes. Os questionários foram elaborados com base em revisões de literatura sobre contabilidade tributária e o imposto sobre a circulação de mercadorias, bem e serviços (ICMS), com o intuito de explorar os efeitos do diferencial de alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais em uma microempresa.

A amostra deste estudo consistiu em oito participantes, todos eles funcionários de uma microempresa varejista do ramo de ferragens e ferramentas, localizada na cidade de Rio Paranaíba, estado de Minas Gerais. A seleção dos participantes baseou-se na relevância de suas funções na

organização, incluindo tanto os sócios da empresa quanto os colaboradores ocupando cargos de gerentes e assistentes financeiros.

Os participantes foram compostos por cinco homens e três mulheres, com idades variando entre 25 e 61 anos. A coleta de dados ocorreu no período de junho de 2023 a outubro de 2023, permitindo uma análise longitudinal das práticas e percepções dos participantes ao longo do tempo.

Para a análise dos dados coletados, foi adotada uma abordagem qualitativa, utilizando técnicas de análise de conteúdo para identificar temas, padrões e relações nos dados (Mozzato; Grzybovski, 2011). Essa abordagem permite uma compreensão aprofundada das práticas e percepções dos participantes em relação à abordagem do DIFAL em suas operações comerciais.

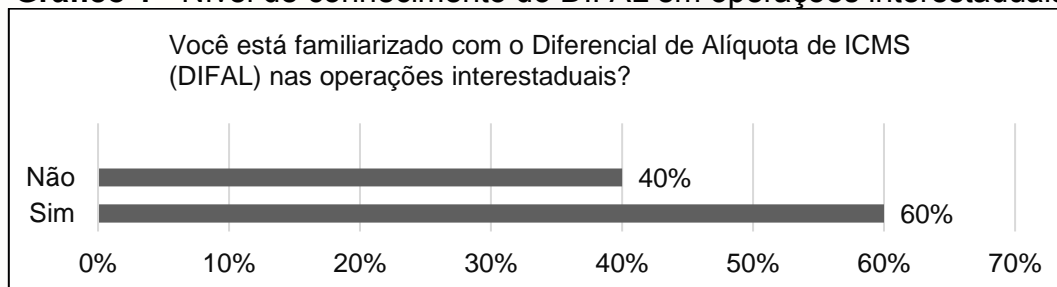
No próximo segmento, serão apresentados e analisados os resultados obtidos com base neste estudo de caso, a fim de contribuir para a compreensão do fenômeno em estudo e fornecer informações relevantes para auxiliar as microempresas neste contexto do DIFAL.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar os efeitos do Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais de uma microempresa situada no município de Rio Paranaíba, Minas Gerais, por meio de uma abordagem de estudo de caso. O foco da pesquisa visou identificar e compreender os impactos econômicos, fiscais e operacionais decorrentes dessa política tributária específica.

Em primeiro lugar, foi questionado aos participantes o nível de conhecimento referente as operações que envolvam o DIFAL em suas operações, cujo resultado segue abaixo:

Gráfico 1 - Nível de conhecimento do DIFAL em operações interestaduais



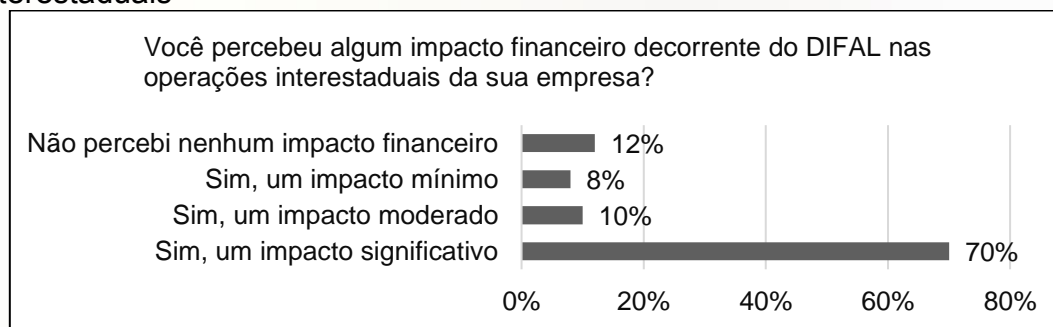
Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Conforme apresentado no gráfico 1, 60% afirmaram estar familiarizados com o DIFAL nas operações interestaduais. Isso indica que a maioria dos participantes possui conhecimento sobre esse imposto e compreende seus efeitos nas transações comerciais entre estados. Por outro lado, uma parcela significativa dos participantes (40%) indicou não estar familiarizados com o DIFAL. Isso sugere que essas pessoas possuem menos conhecimento ou não estão cientes desse imposto e suas implicações nas operações interestaduais.

Essa análise do gráfico revela a importância de fornecer informações e esclarecimentos sobre o DIFAL nas operações interestaduais, especialmente para aqueles que ainda não estão familiarizados com o assunto. É essencial que as empresas e os profissionais envolvidos nessas operações compreendam as regras e os impactos do DIFAL para tomar decisões informadas e evitar problemas legais e financeiros (Abreu, 2021).

A seguir, foi questionado se os participantes perceberam algum impacto financeiro decorrente do DIFAL nas operações interestaduais da sua empresa:

Gráfico 2 - Percepção do Impacto Financeiro do DIFAL nas Operações Interestaduais



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

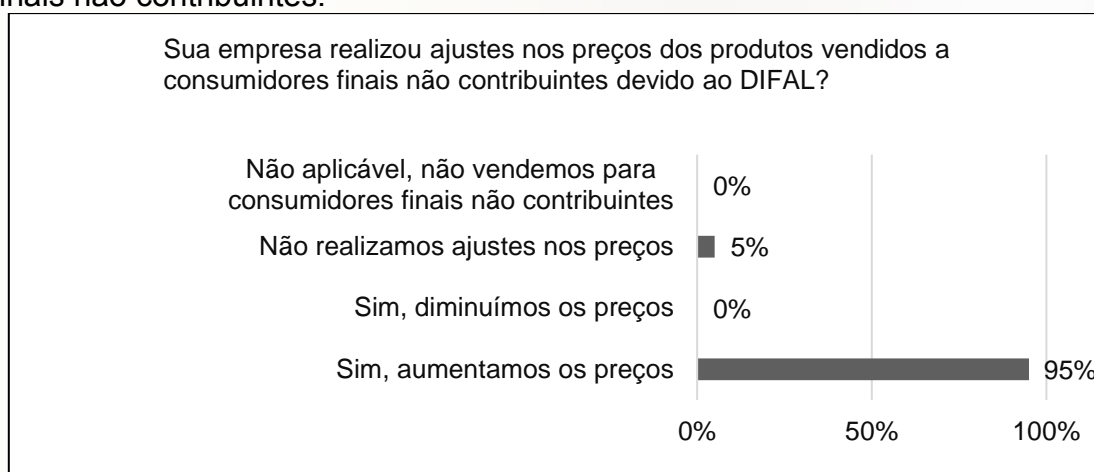
Com base nos resultados apresentados no gráfico 2, é possível observar que os participantes representam diferentes setores da mesma empresa. Dos participantes, 70% mencionaram um impacto significativo do DIFAL nas finanças da empresa, indicando uma influência considerável dessa política tributária. Além disso, uma parcela menor dos participantes (10%) relatou um impacto moderado, enquanto outros (8%) mencionaram um impacto mínimo. Essas respostas sugerem que houve uma percepção variada em relação ao impacto financeiro do DIFAL entre os participantes da pesquisa.

Revista Conexão na Amazônia v. 5, n. 2, Ano, 2024

Por outro lado, aproximadamente 12% dos participantes afirmaram não ter percebido nenhum impacto financeiro decorrente do DIFAL em suas operações interestaduais (Gráfico 2). Essa falta de impacto pode ser atribuída a uma série de fatores, como o foco em um mercado local mais restrito ou a natureza específica das operações da empresa.

Prosseguindo, o gráfico 3 demonstra que a empresa realizou ajustes nos preços dos produtos vendidos a consumidores finais não contribuintes devido ao DIFAL.

Gráfico 3 - Impacto do DIFAL nos preços de produtos vendidos a consumidores finais não contribuintes.



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

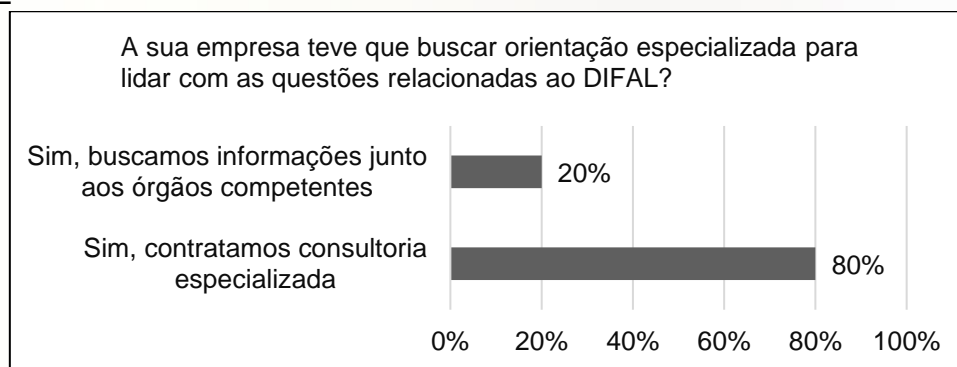
Segundo os resultados apresentados, 95% dos participantes relataram um aumento nos preços dos produtos vendidos a consumidores finais não contribuintes como resposta ao DIFAL. Isso indica que a empresa escolheu transferir o impacto do imposto para os preços de venda, a fim de compensar o aumento dos custos associados a esse tributo. Nenhum dos participantes mencionou a redução dos preços dos produtos vendidos a consumidores finais não contribuintes, sugerindo que não houve uma diminuição dos preços como medida de resposta ao DIFAL.

Essa informação sugere que a empresa não visou absorver o impacto do imposto em sua margem de lucro ou optou por outras estratégias para lidar com o aumento dos custos. Uma pequena parcela dos participantes (5%) afirmou que não realizou ajustes nos preços dos produtos vendidos a consumidores finais não contribuintes. Essa resposta sugere que essa empresa pode ter adotado

outras estratégias, como ajustes internos nos custos ou nas margens de lucro, para mitigar o impacto do DIFAL.

O gráfico 4 analisou se a empresa teve que buscar orientação especializada para lidar com as questões relacionadas ao DIFAL?

Gráfico 4 - Necessidade de orientação especializada para operações com o DIFAL



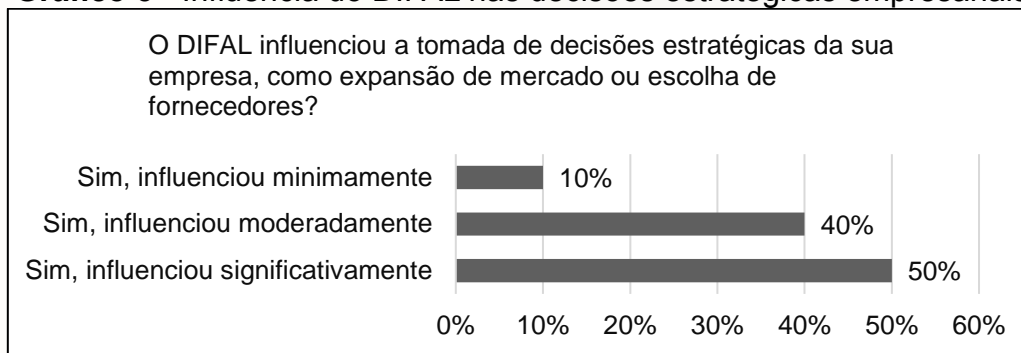
Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Segundo os resultados apresentados acima, 80% dos participantes afirmaram que a empresa contratou consultoria especializada para lidar com as questões relacionadas ao DIFAL. Esse dado indica que a empresa reconheceu a complexidade do DIFAL e optou por buscar apoio externo de especialistas. A consultoria especializada pode proporcionar conhecimentos técnicos e orientações específicas sobre o DIFAL, auxiliando as empresas a cumprirem corretamente suas obrigações fiscais e otimizarem suas operações (Aragão *et al.*, 2023).

Uma parcela menor dos participantes, 20%, indicou que buscaram informações junto aos órgãos competentes para lidar com as questões relacionadas ao DIFAL. Essa resposta sugere que eles preferiram obter informações diretamente dos órgãos responsáveis pela fiscalização e regulamentação do imposto. Essa abordagem pode servir para obter orientações diretas, esclarecer dúvidas específicas e garantir a conformidade com as diretrizes oficiais.

O gráfico 5 apresentou os resultados da seguinte pergunta: O DIFAL influenciou a tomada de decisões estratégicas da sua empresa, como expansão de mercado ou escolha de fornecedores?

Gráfico 5 - Influência do DIFAL nas decisões estratégicas empresariais



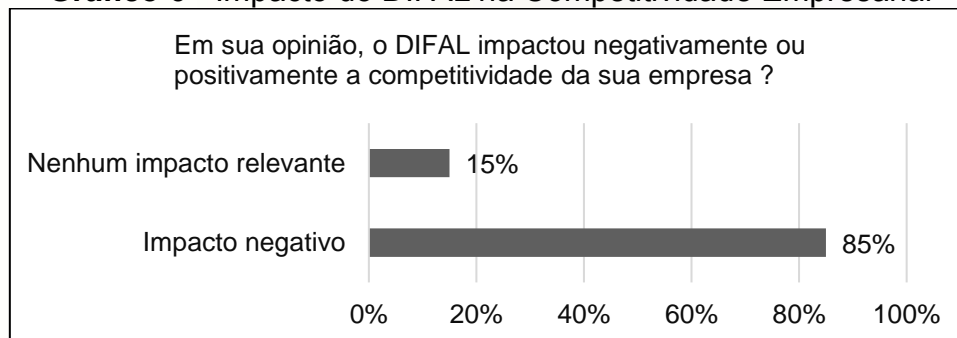
Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Conforme demonstrado acima, 50% dos participantes afirmaram que o DIFAL teve uma influência significativa em suas decisões estratégicas. Isso indica que a empresa teve que considerar cuidadosamente os custos e obrigações fiscais relacionados a esse imposto ao tomar decisões estratégicas, como expansão de mercado ou seleção de fornecedores. Essa influência resultou em análises mais detalhadas do planejamento tributário e considerações específicas para garantir a viabilidade e a rentabilidade das estratégias adotadas.

Por outro lado, 40% dos participantes indicaram que o DIFAL teve uma influência moderada em suas estratégias, enquanto 10% afirmaram que o impacto do DIFAL foi mínimo. Isso significa que os participantes perceberam um impacto relevante do DIFAL, embora não tão significativo quanto aqueles que responderam "influência significativa". Apesar de não ser uma influência tão profunda, ainda foi considerada relevante na tomada de decisões estratégicas.

No gráfico 6 foi perguntado sobre a opinião dos participantes, "o DIFAL impactou negativamente ou positivamente a competitividade da sua empresa?"

Gráfico 6 - Impacto do DIFAL na Competitividade Empresarial



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

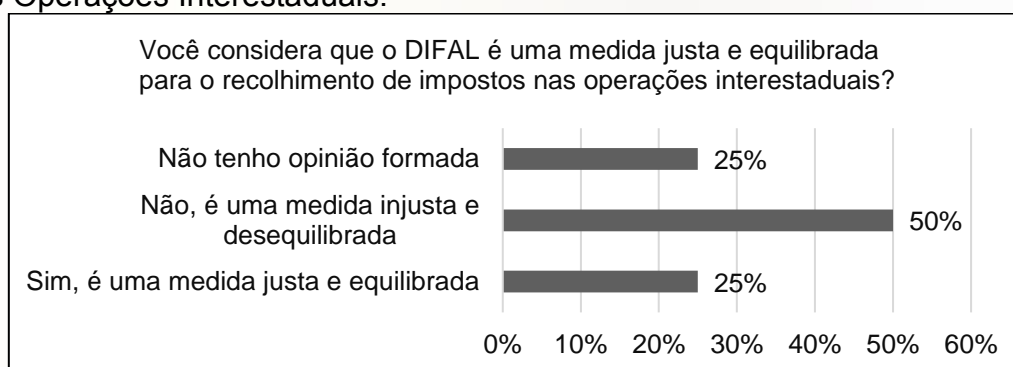
Ao analisar o gráfico, observa-se que 85% dos participantes consideram que o DIFAL teve um impacto negativo na competitividade da empresa. Isso indica que esses participantes perceberam que o DIFAL criou desvantagens competitivas para a empresa, afetando sua capacidade de competir de forma equilibrada com outras empresas.

Essas desvantagens competitivas podem estar relacionadas a custos adicionais, complexidades tributárias ou dificuldades em oferecer preços competitivos. O impacto negativo do DIFAL pode ter exigido adaptações nas estratégias de negócios da empresa para mitigar os efeitos prejudiciais.

Por outro lado, 15% dos participantes relataram que o DIFAL não teve um impacto relevante na competitividade da empresa. Isso pressupõe que esses participantes não perceberam uma desvantagem significativa causada pelo DIFAL em suas operações comerciais. Essa percepção pode ser atribuída a diversos fatores, como atuação em setores específicos com menor impacto do DIFAL ou a adoção de estratégias eficazes para mitigar os efeitos negativos do imposto.

O gráfico 7 abordou a temática do DIFAL sobre a ótica dos participantes se o referido imposto é uma medida justa e equilibrada para o recolhimento de impostos nas operações interestaduais.

Gráfico 7 - Avaliação do DIFAL como Instrumento de Recolhimento de Impostos nas Operações Interestaduais.



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Ao analisar o gráfico, podemos observar que metade dos participantes (50%) considera o DIFAL como uma medida injusta e desequilibrada para o recolhimento de impostos nas operações interestaduais. Isso indica que esses participantes acreditam que o DIFAL não é uma abordagem justa e equilibrada

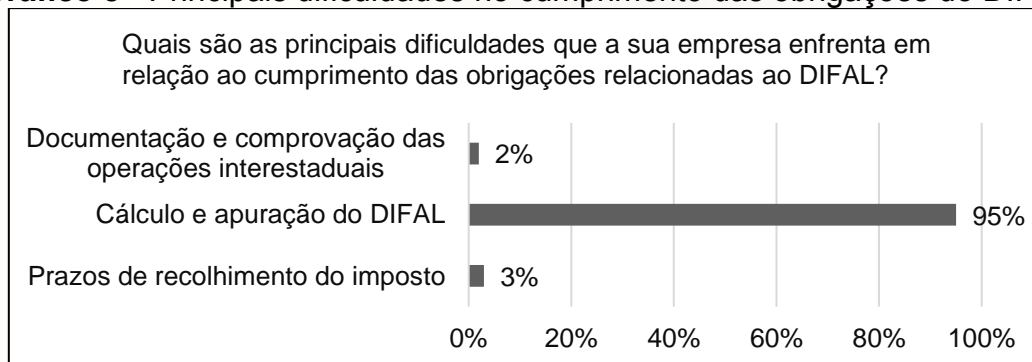
para a tributação nessas operações. Essa percepção pode estar relacionada a desigualdades na alíquota do ICMS entre os estados, dificuldades operacionais ou impactos negativos na competitividade das empresas. Esses participantes podem argumentar que o DIFAL cria distorções e injustiças no ambiente de negócios.

Já 25% afirmaram que o DIFAL é uma medida justa e equilibrada para o recolhimento de impostos nas operações interestaduais. Isso indica que esses participantes acreditam que o DIFAL é uma abordagem adequada e equitativa para a tributação nessas operações. Essa percepção pode estar relacionada a uma visão de igualdade na repartição do ônus tributário entre os estados ou a considerações sobre a harmonização fiscal. Esses participantes podem argumentar que o DIFAL é necessário para evitar disparidades e garantir uma competição mais equilibrada entre as empresas.

O restante dos participantes, cerca de 25% relataram que não tem uma opinião formada sobre a medida. Isso denota que esses participantes podem não ter conhecimento suficiente ou ter uma compreensão ambígua sobre o DIFAL e suas implicações. Esses participantes podem precisar de mais informações e análises para formar uma opinião fundamentada sobre a justiça e o equilíbrio do DIFAL.

O gráfico 8 apresenta as principais dificuldades que empresa enfrenta em relação ao cumprimento das obrigações relacionadas ao DIFAL?

Gráfico 8 - Principais dificuldades no cumprimento das obrigações do DIFAL



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Ao analisar o gráfico, podemos observar que a grande maioria dos participantes (95%) aponta o cálculo e apuração do DIFAL como a principal dificuldade enfrentada pela empresa. Isso indica que esses participantes

consideram desafiador lidar com os cálculos e procedimentos necessários para determinar corretamente o valor do DIFAL a ser recolhido.

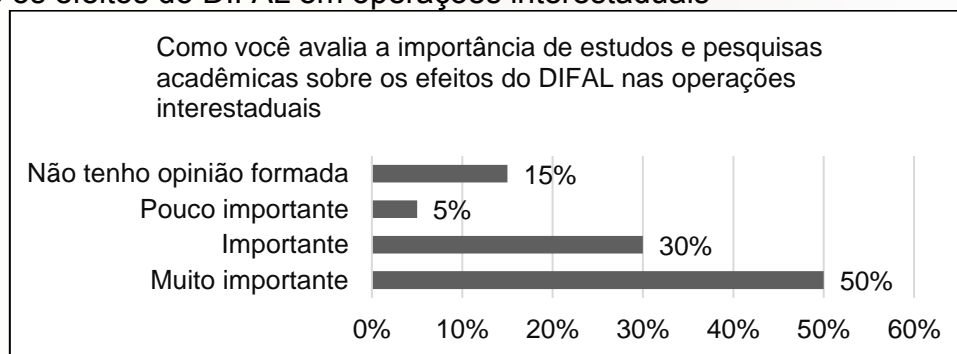
O cálculo e a apuração do DIFAL envolvem considerações complexas, como a identificação das alíquotas aplicáveis em cada estado envolvido na operação, o tratamento de benefícios fiscais e a correta aplicação das regras estabelecidas pela legislação tributária. A alta porcentagem de participantes mencionando essa dificuldade indica que é uma área que exige atenção e conhecimento técnico por parte das empresas.

Uma pequena parcela dos participantes (3%) identifica os prazos de recolhimento do imposto como uma dificuldade. Isso implica que, para esses participantes, o cumprimento dos prazos estabelecidos para o pagamento do DIFAL é um desafio significativo. O não cumprimento dos prazos pode resultar em penalidades e multas, afetando a situação financeira e a reputação das empresas. É importante que as empresas tenham uma gestão eficiente do cronograma de recolhimento do DIFAL para evitar problemas nessa área.

Uma parcela muito pequena dos participantes (2%) menciona a documentação e a comprovação das operações interestaduais como uma dificuldade. Isso indica que, para esses participantes, a obtenção e a organização dos documentos necessários para comprovar as operações interestaduais são um desafio. A documentação adequada é fundamental para garantir a conformidade com as obrigações do DIFAL e evitar problemas futuros.

Por fim, foi perguntado sobre a avaliação da importância de estudos e pesquisas acadêmicas sobre os efeitos do DIFAL em operações interestaduais, conforme os resultados estão apresentados no gráfico 9:

Gráfico 9 - Avaliação da importância de estudos e pesquisas acadêmicas sobre os efeitos do DIFAL em operações interestaduais



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Ao analisar o gráfico, pode-se observar que 50% dos participantes indicaram que consideram esses estudos e pesquisas como sendo de extrema importância. Esse resultado reflete o reconhecimento desses participantes quanto à relevância do conhecimento científico embasado em evidências para compreender melhor os impactos do DIFAL nas operações comerciais entre estados. Eles valorizam a capacidade dos estudos acadêmicos de fornecer conceitos fundamentados em análises aprofundadas, auxiliando na tomada de decisões e no desenvolvimento de políticas relacionadas ao DIFAL.

Essa visão sugere uma apreciação pelos aspectos econômicos, jurídicos e operacionais envolvidos no contexto do DIFAL. Assim sendo, 30% consideraram os estudos e pesquisas acadêmicas como importantes. Essa parcela dos participantes reconhece o valor dessas investigações para obter uma compreensão mais abrangente dos efeitos do DIFAL nas operações interestaduais. Embora não atribuam um nível de importância tão elevado quanto ao que destacaram de “extrema importância”, eles ainda reconhecem a relevância dos estudos acadêmicos como fonte de informações úteis para o tema em questão.

Por outro lado, 5% considerou os estudos acadêmicos sobre o DIFAL como pouco importantes. Essa perspectiva indica uma visão desvalorizada dos estudos acadêmicos no que tange à compreensão dos efeitos do DIFAL. Esses participantes podem confiar em outras fontes de informação ou acreditar que os estudos acadêmicos não oferecem contribuições significativas para as necessidades específicas da empresa.

Por outro lado, 15% dos participantes relataram não ter uma opinião formada sobre a importância dos estudos acadêmicos sobre o DIFAL. Esse grupo de participantes demonstrou falta de conhecimento suficiente ou uma visão neutra sobre o papel dos estudos acadêmicos nesse contexto específico. Eles podem precisar de mais informações ou experiências para formar uma opinião fundamentada sobre o valor dos estudos acadêmicos no contexto do DIFAL.

4 CONCLUSÕES

A análise dos efeitos do Diferencial de Alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais de uma microempresa localizada no município de Rio Paranaíba, Minas Gerais, revelou uma série de impactos econômicos, fiscais e operacionais decorrentes dessa política tributária específica.

No aspecto econômico, constatou-se que o DIFAL teve um impacto negativo na competitividade da microempresa. Esse impacto pode ser atribuído a desvantagens competitivas, tais como o aumento de custos operacionais, a complexidade tributária e a dificuldade em oferecer preços competitivos. Esses fatores demandaram a adoção de estratégias de negócio adaptadas, como a “negociação com fornecedores” a fim de estabelecer parcerias estratégicas com novos fornecedores que possam oferecer condições comerciais favoráveis, levando em consideração os impactos do DIFAL nos custos de aquisição de mercadorias e serviços para mitigar os efeitos prejudiciais do DIFAL.

Do ponto de vista fiscal, a microempresa enfrentou desafios significativos no cumprimento das obrigações relacionadas ao DIFAL. A complexidade das normas tributárias e a necessidade de conhecimentos especializados levaram a empresa a buscar orientação técnica especializada para lidar adequadamente com essas questões.

Além disso, constatou-se que o DIFAL influenciou diretamente a tomada de decisões estratégicas da microempresa. A política tributária impactou a expansão de mercado da empresa, bem como a escolha de fornecedores. Essa influência estratégica demonstra a relevância do DIFAL não apenas em termos operacionais, mas também na definição de direcionamentos de negócio.

Em suma, a análise dos resultados revela que o DIFAL apresenta desafios consideráveis para as empresas, conforme destacado no gráfico 9, com destaque para o cálculo e apuração do imposto como a principal dificuldade enfrentada pela maioria dos participantes. Essa complexidade demanda um conhecimento técnico aprofundado por parte das empresas para garantir a conformidade com as obrigações fiscais. Além disso, a gestão eficiente dos prazos de recolhimento do imposto se mostra essencial para evitar penalidades e manter a saúde financeira das empresas.

Esses resultados evidenciam a necessidade de uma abordagem cuidadosa e de estudos aprofundados para compreender e enfrentar os desafios

impostos por essa política tributária específica. O estímulo à pesquisa acadêmica nesse campo é fundamental para promover uma compreensão mais abrangente dos efeitos do DIFAL e contribuir para o aprimoramento do ambiente de negócios no contexto das operações interestaduais.

Para pesquisas futuras, recomenda-se explorar mais detalhadamente os impactos específicos do DIFAL nas operações interestaduais de microempresas, levando em consideração diferentes setores econômicos e regiões geográficas. Além disso, é relevante investigar o efeito do DIFAL sobre a competitividade das empresas em relação a concorrentes localizados em outros estados, bem como analisar a influência do DIFAL nas decisões estratégicas de expansão de mercado.

REFERÊNCIAS

ABREU, Maria Elisa Correia de. **Reflexos constitucionais do convênio que criou o difal e o estatuto da microempresa e empresa de pequeno porte, no âmbito do estado de Goiás**. Orientador: José Eduardo Barbieri. 2021. 38 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Escola de Direito e Relações Internacionais, Universidade Católica de Goiás, Goiânia, 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/bitstream/123456789/2562/1/ARTIGO%20CIENTIFICO%20-%20DIFAL%20MARIA%20ELISA%20DE%20ABREU.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2023.

ARAGÃO, Jocileide Freitas; COSTA, Samara Araújo Leal; ARAÚJO, Silvio da Costa; ANDRADE, Jailza do Nascimento Tomaz. Importância da Consultoria Empresarial como Ferramenta de Gestão Estratégica em Empresas de Pequeno Porte. **Id On Line. Revista de Psicologia**, v. 17, n. 68, p. 114-133, 31 out. 2023. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/download/3847/5856/15057>. Acesso em: 19 dez. 2023.

BRANDÃO, Zaia. A dialética macro/micro na sociologia da educação. **Cadernos de Pesquisa**, São Paulo, n. 113, p. 153-165, jul. 2001. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/cp/a/bLYVCGRqgZKkmpCrTbvCXw/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02 nov. 2023.

BRASIL. Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015. **Diário Oficial [da] União**. Brasília, 21 de setembro de 2015. Disponível em:

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV093_15. Acesso em: 10 dez. 2023.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015. **Diário Oficial [da] União**. Brasília, 17 de abril de 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm. Acesso em: 14 dez. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Diário Oficial [da] União**. Brasília, 13 de setembro de 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 19 dez. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 190, de 4 de janeiro de 2022. **Diário Oficial [da] União**. Brasília, 05 de janeiro de 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp190.htm. Acesso em: 14 dez. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5469/DF**. Relator: Dias Toffoli, 24 de fevereiro de 2021. Diário da Justiça Eletrônico. 25 de maio de 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4922493>. Acesso em: 19 dez. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5469/DF**. Relator: Dias Toffoli, 24 de fevereiro de 2021. Diário da Justiça Eletrônico. 25 de maio de 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4922493>. Acesso em: 20 dez. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.287.019/DF**. Relator: Min. Marco Aurélio, 06 de abril de 2022. Diário da Justiça Eletrônico. 06 de abril de 2022. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5994076>. Acesso em: 20 dez. 2023.

BRAZZOLIN, Bianca Pereira. ZARA, Elias Coelho. SILVA, Gabriela Rodrigues da. **Diferencial do Alíquota de ICMS. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano 04, Ed. 11, Vol. 01, pp. 129-144. nov. 2019. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/diferencial-do-aliquota>. Acesso em: 19 dez. 2023.

CABELLO, Otávio Gomes; NAKAO, Silvio Hiroshi. Complexidade, conformidade e arrecadação tributária. **Economia e Sociedade**, Campinas, v. 30, n. 3, p. 1033-1050, dez. 2021. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ecos/a/hnG6GcVvV5zQRvsgpStD3Wb/?format=pdf>. Acesso em: 18 dez. 2023.

Revista Conexão na Amazônia v. 5, n. 2, Ano, 2024

CALIENDO, Paulo; LIETZ, Bruna (org.). **Direito Tributário e Novas Tecnologias**. Porto Alegre: Editora Fi, 2021. 437 p.

CARVALHO, João Victor Alves Fernandes de. **Uma análise sobre a guerra fiscal dos estados no icms do comércio eletrônico**. Orientador: Marcos Ricardo da Silva Costa. 2021. 49 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Núcleo de Trabalho Científico, Unievangélica, Anápolis, 2021. Disponível em: <http://repositorio.aee.edu.br/bitstream/aee/18304/1/Jo%C3%A3o%20Victor%20Alves%20Fernandes.pdf>. Acesso em: 18 dez. 2023.

COSTA, Leonice Benício. Diferencial de Alíquota do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços e sua Legalidade Contestada. 2022. **Artigo científico apresentado na Fenacon - Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas**, Brasília, 2022. Disponível em: <https://fenacon.org.br/wp-content/uploads/2022/12/Artigo-Cientifico-Leonice-Benicio-Costa.doc.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2023.

FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária**: diagnóstico e premissas. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p.

FERREIRA NETO, Arthur. M. A Cobrança Antecipada de Diferencial de Alíquota de ICMS (“DIFAL Antecipatório”) e o Dever de Coerência no Julgamento do Tema n. 517 de RG do STF. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 49, p. 127–183, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1863>. Acesso em: 19 dez. 2023.

FOLLONI, André; BUBNIAK, Priscila Lais Ton. Programas de estímulo à cidadania fiscal e a participação social no combate à sonegação. **Economic Analysis Of Law Review**, Brasília, v. 8, n. 2, p. 71-87, dez. 2017. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/8156>. Acesso em: 20 nov. 2023.

FRASCAROLI, Bruno Ferreira; RORATTO, Rodrigo; DINIZ, Josedilton Alves. Evidências na arrecadação de ICMS no Estado da Paraíba utilizando dados em painel dinâmico. **Cadernos de Finanças Públicas**, Brasília, v. 1, n. 16, p. 31-54, dez. 2016. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3818/1/Cadernos%20de%20Finan%C3%A7as%20P%C3%ABlicas%20n.%2016%20Dez%202016.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2023.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (org.). **Métodos de Pesquisa**. 1. Ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. 120 p.

KNECHTEL, M. R. **Metodologia da pesquisa em educação**: uma abordagem teórico-prática dialogada. Curitiba, PR: Intersaberes, 2014. 193p.

LOPES, Fernando Dias; BEZERRA FILHO, Roosevelt; NASCIMENTO, Alice Rocha do. Proposições Teóricas sobre Modos de Entrada em Novos Mercados

– caminhos para internacionalização de empresas brasileiras. **Anais do Congresso do Instituto Franco Brasileiro de Administração de Empresas - IFBAE**, Porto Alegre, v. 1, n. 1, p. 1-15, maio 2007. Disponível em: https://globadvantage.ipleiria.pt/files/2011/05/working_paper-75_globadvantage.pdf. Acesso em: 20 dez. 2023.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. 26. ed. Petrópolis: Vozes, 2007. 55 p.

MOZZATO, Anelise Rebelato; GRZYBOVSKI, Denize. Análise de conteúdo como técnica de análise de dados qualitativos no campo da administração: potencial e desafios. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 15, n. 4, p. 731-747, ago. 2011. Disponível em: FapUNIFESP (SciELO). <http://dx.doi.org/10.1590/s1415-65552011000400010>. Acesso em: 18 dez. 2023.

NISHIMURA, Elaine Nobue; SANTOS, Fernando de Almeida. Análise do diferencial de alíquota (DIFAL) na arrecadação dos setores de agropecuária, indústria e comércio. **Revista Linceu On-Line**, São Paulo, v. 12, n. 2, p. 73-94, dez. 2022. Disponível em: https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1897/1183. Acesso em: 19 dez. 2023.

OLIVEIRA, José André Wanderley Dantas de; HOLMES, João Marcelo. O Planejamento Tributário Abusivo das Transnacionais e a Erosão das Bases Tributárias. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 48, p. 638-686, dez. 2023. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1858>. Acesso em: 18 dez. 2023.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. Reforma tributária no Brasil: princípios norteadores e propostas para debate. **Novos Estudos - Cebrap**, São Paulo, v. 37, n. 1, p. 213-244, ago. 2018. Disponível em: Novos Estudos - CEBRAP. <http://dx.doi.org/10.25091/s01013300201800020003>. Acesso em: 20 dez. 2023.

REZENDE, Rafael Araujo Almeida Vieira de. **A atual sistemática do ICMS com o advento da Emenda Constitucional 87/15**: reflexos no estado da paraíba. Orientador: Mateus Alexandre Costa Santos. 2019. 61 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/15867/1/RAAVR24092019.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2023.

SACHSIDA, Adolfo (org.). **Tributação no Brasil**: estudos, ideias e propostas. Brasília: Ipea, 2017. 228 p.

SANTOS, Francisco Rodrigues dos. **Gestão Tributária**. Cuiabá: Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO Campus Porto Velho Zona Norte, 2014. 88 p.

SEBRAE. **Qual o papel das pequenas empresas na economia brasileira.** 2023a. Disponível em: <https://www.sebrae-sc.com.br/blog/qual-o-papel-das-pequenas-empresas-na-economia-brasileira>. Acesso em: 19 dez. 2023.

SEBRAE. **O papel da inovação e do empreendedorismo no desenvolvimento econômico.** 2023b. Disponível em: <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-papel-da-inovacao-e-do-empreendedorismo-no-desenvolvimento-economico,8358781563028810VgnVCM1000001b00320aRCRD>. Acesso em: 19 dez. 2023.

SILVA, Ademilson Reis da; CLAUDINO, Núbia Alves. ICMS: uma abordagem sobre o diferencial de alíquotas e a mudança determinada pela lei complementar nº 190/2022 no Brasil. **Revista Científica da Ajes**, Juína, v. 11, n. 22, p. 1-12, dez. 2022. Disponível em: <https://revista.ajes.edu.br/index.php/rca/article/view/537>. Acesso em: 19 dez. 2023.

SILVA, Isabel Cristina Alves. Difal do ICMS: vislumbrando a cobrança como uma oportunidade tributária. **Revista Governança Tributária**, [s.l.], abr. 2022. Disponível em: <https://educacao.ibpt.com.br/difal-do-icms/>. Acesso em: 19 dez. 2023.

SITÔNIO, Caio Marcelo Maciel. **Guerra fiscal do ICMS: novas nuances e soluções.** Orientador: Adair Borges Coutinho Neto. 2017. 49 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Ciências Jurídicas, Universidade Federal da Paraíba, Santa Rita, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/4422/1/CMMS06062017.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2023.

VITALIS, Aline. O princípio da eficiência econômico-social e a Justiça Fiscal. **Revista Cej**, Brasília, v. 1, n. 82, p. 105-113, dez. 2021. Disponível em: <https://revistacej.cjf.jus.br/cej/index.php/revcej/article/download/2616/2504/>. Acesso em: 20 dez. 2023.

WEBER, Carine; ROXO, Lucimar Antônio Teixeira. O Impacto do Diferencial de Alíquotas do ICMS sobre as empresas do comércio optantes pelo Simples Nacional. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, Taquara, v. 9, n. 2, p. 30-53, abr. 2020. Disponível em: <https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1611/1061>. Acesso em: 19 dez. 2023.

XAVIER, Vitor Fonceca; BERTACI, Moacir José. Importância das micro e pequenas empresas para o crescimento do país. **Revista Interface Tecnológica**, v. 15, n. 2, p. 161-173, 30 dez. 2018. Disponível em: <https://revista.fatectq.edu.br/interfacetecnologica/article/download/392/307/2119>. Acesso em: 20 dez. 2023.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001. 200 p.