



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LEINILDO DA SILVA LOPES

**EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UM ESTUDO SOBRE O MÉTODO DE
ARRECAÇÃO DO ICMS E SUAS CONTRIBUIÇÕES NA RECEITA
TRIBUTÁRIA DO ESTADO DA PARAÍBA**

**CAMPINA GRANDE – PB
2017**

LEINILDO DA SILVA LOPES

**EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UM ESTUDO SOBRE O MÉTODO DE
ARRECAÇÃO DO ICMS E SUAS CONTRIBUIÇÕES NA RECEITA
TRIBUTÁRIA DO ESTADO DA PARAÍBA**

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado ao Departamento do curso de
Ciências Contábeis, da Universidade Estadual
da Paraíba, como requisito parcial à obtenção
do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Cláudio de Oliveira
Leôncio Pinheiro.

**CAMPINA GRANDE – PB
2017**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L864e Lopes, Leinildo da Silva.
Emenda constitucional 87/2015 [manuscrito] : um estudo sobre o método de ar-recadação do ICMS e suas contribuições na receita tributária do estado da Paraíba / Leinildo da Silva Lopes. - 2017.

26 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2017.

"Orientação : Prof. Dr. Cláudio de Oliveira Leôncio Pinheiro, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

1. DIFAL. 2. Emenda Constitucional / . 3. Arrecadação de imposto. 4. Receita tributária. 5. ICMS. 6. Tributo.

21. ed. CDD 657.46

LEINILDO DA SILVA LOPES

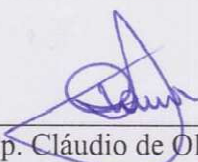
EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UM ESTUDO SOBRE O MÉTODO DE
ARRECAÇÃO DO ICMS E SUAS CONTRIBUIÇÕES NA RECEITA TRIBUTÁRIA
DO ESTADO DA PARAÍBA

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado ao Departamento do curso de
Ciências Contábeis, da Universidade Estadual
da Paraíba, como requisito parcial à obtenção
do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

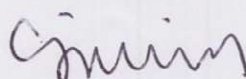
Área de concentração: Fiscal.

Aprovada em: 07/12/2017.

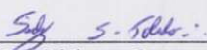
BANCA EXAMINADORA



Prof. Esp. Cláudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)
Orientador



Prof. Ma. Vania Vilma Nunes Teixeira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)
Membro



Prof. M^e. Sidney Soares de Toledo
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)
Membro

A minha mãe, por tudo que me foi ofertado
nessa minha caminhada, apesar de todas as
dificuldades, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por tudo que me foi dado.

A minha mãe Joana Elita, pelo amor e apoio que me foi dado. Minha avó Maria Alice, as minhas tias e tios Joana Nita e Eduardo, ao meu primo Leandro pela compreensão e ajuda nessa longa caminhada.

A minha namorada Arielly Samara que me deu apoio nessa minha caminhada.

A meu pai Djalma (in memoriam), embora fisicamente ausente, sentia sua presença ao meu lado, dando-me força.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis da UEPB, que contribuíram ao longo das disciplinas e debates, para o desenvolvimento desta pesquisa.

As minhas amigas de sempre Aline Evelyn e Bruna Manuela.

Aos colegas de trabalho, em especial Reny, Gaudas, Euclides, Marlos, Aline Fernandes e Wagner pelo apoio.

“Toda ação humana, quer se torne positiva ou negativa, precisa depender de motivação.”
(Dalai Lama).

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	7
2.	REVISÃO DE LITERATURA	8
2.1	Sistema Tributário Nacional.....	8
2.2	ICMS – Aspectos Gerais	9
2.2.1	Fato Gerador e Base de Cálculo	10
2.3	Alíquotas do ICMS dos Estados	Erro! Indicador não definido.
2.3.1	ICMS – Diferencial de alíquota	10
2.3.2	Consumidor final, contribuinte de ICMS e não contribuinte de ICMS	Erro! Indicador não definido.
2.4	<i>E-commerce</i>	12
2.5	Protocolo 21/2011.....	13
2.6	Emenda Constitucional 87/2015.....	14
3.	METODOLOGIA	15
4.	APRESENTAÇÃO E ANÁLISES DOS DADOS	16
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	Erro! Indicador não definido.
	REFERÊNCIAS	Erro! Indicador não definido.

EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UM ESTUDO SOBRE O MÉTODO DE ARRECADAÇÃO DO ICMS E SUAS CONTRIBUIÇÕES NA RECEITA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DA PARAÍBA

Leinildo da Silva Lopes¹

RESUMO

O presente estudo objetiva discorrer sobre a sistemática de arrecadação do ICMS para os consumidores finais não contribuintes após a aprovação da Emenda Constitucional nº 87/15, bem como destacar a importância desta para o Estado da Paraíba, a qual trata da partilha do ICMS- diferencial de alíquotas (DIFAL) na comercialização de produtos e serviços entre estados da federação, em especial nas operações realizadas por meio da internet (*e-commerce*), que envolvem consumidores finais não contribuintes do imposto. A metodologia abordada na pesquisa se classifica como sendo de caráter bibliográfico, exploratório e descritivo contendo em sua composição dados quantitativos e qualitativos para melhor compreensão sobre o tema exposto. Quanto aos resultados da pesquisa destaca-se o benefício que a Emenda Constitucional nº 87/2015 trouxe para a receita tributária da Paraíba, onde em 2016, ano que a Emenda entrou em vigor, o Estado arrecadou com o DIFAL R\$ 54.875.700,51 milhões de reais, e em 2017 até o mês de outubro o valor arrecadado foi de R\$ 78.079.935,79 milhões de reais, gerando no total um incremento na receita de R\$ 132.955.636,30 milhões, sendo observadas ainda variações decorrentes da arrecadação do DIFAL entre os anos de 2016 e 2017.

Palavras-Chave: DIFAL. EC 87/15. Estado da Paraíba.

1. INTRODUÇÃO

O crescente aumento do comércio não presencial, decorrente do avanço dos meios de comunicação, em especial a internet, vem impulsionando o advento do e-commerce. Este por sua vez, proporciona ao consumidor melhores condições de pagamento e preços acessíveis sem a presença de intermediários, gerando maior poder de compra e aumentando de maneira gradativa as transações comerciais entre empresas e consumidores finais (SALVADOR, 2013).

¹Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
Email: leinildolopes@hotmail.com

Em contrapartida, de acordo com Leandro (2017), o avanço do comércio eletrônico vem gerando repercussões econômicas e fiscais, o qual tem resultado em mudanças na arrecadação tributária dos Estados, principalmente em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) incidente nas operações interestaduais.

Segundo Versatti (2016), no que se refere a essas operações, originalmente de acordo com o previsto na Constituição Federal de 1988, os Estados mais desenvolvidos economicamente tendem a se beneficiar na arrecadação do ICMS em detrimento dos Estados consumidores, em especial as regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste, levando a um desequilíbrio econômico a nível estadual.

Diante desse cenário, na tentativa de adequar o sistema tributário brasileiro à nova realidade econômica, por unanimidade, foi aprovado pelo Senado Federal a Emenda Constitucional nº 87/2015, a qual modificou a incidência do ICMS nas operações interestaduais que destinam bens e serviços a consumidor final não contribuinte, dispondo de regras para a partilha do imposto entre os Estados (PESSOA, 2016).

Nesse contexto, evidencia-se a seguinte questão: o quanto a emenda trouxe em valores para a receita tributária do Estado da Paraíba?

Assim sendo, o presente estudo objetiva discorrer sobre a sistemática de arrecadação do ICMS para os consumidores finais não contribuintes após a aprovação da Emenda Constitucional nº 87/15, bem como destacar a importância desta para o Estado da Paraíba, tendo como objetivos específicos demonstrar o processo da transação da Emenda, e mensurar as contribuições na arrecadação da receita tributária do Estado da Paraíba.

Como justificativa para o estudo, destaca-se o método de arrecadação trazido pela EC 87/2015 para o Estado da Paraíba, tendo em vista que a mesma visa o equilíbrio no recolhimento do ICMS, entre os Estados nos quais ocorrem as transações comerciais, cuja venda é destinada para consumidores finais não contribuinte do imposto.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional está previsto no Capítulo I, do Título VI da Constituição Federal de 1988, considerado a principal diretriz do direito tributário, estabelece normas estruturais e se caracteriza por sua rigidez e complexidade. Sendo constituído pela União.

Estados, Distrito Federal e Municípios, os quais são responsáveis por controlar a arrecadação e a distribuição de renda (MORAES, 2009).

A Constituição não cria tributos, apenas outorga competência para que os entes federados o façam por intermédio de suas próprias leis. Diante disso, a competência tributária subordina-se às normas superiores da Constituição, a qual vinculam os entes federativos e estabelecem limites definidos de atuação (CAMPOS, 2009).

O Art.3º da Lei nº 5.172 conceitua tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (Art. 3º da Lei nº 5.172/ 66).

O tributo é a principal fonte de recursos para o financiamento dos serviços públicos no Brasil, quanto às espécies o Sistema Tributário Nacional em sua estrutura permite ao Estado a cobrança de: impostos; taxas, as quais são vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis; assim como, contribuições de melhoria, decorrentes do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas (OLIVEIRA et al., 2015).

Segundo Cavalcanti (2006), por determinação constitucional recai aos Estados e ao Distrito Federal a competência privativa para a instituição do ICMS, podendo editar as leis relativas à cobrança do mesmo, bem como as alíquotas, as quais podem diferir conforme os Estados, e ser seletivas variando conforme os tipos de produtos.

2.2 ICMS – Aspectos Gerais

Após reforma na Constituição Federal no ano de 1967, marco das alterações da nova fase tributária nacional, foram inseridos os princípios de seletividade e da não cumulatividade com objetivo de diminuição da carga tributária, por consequência alterou e limitou à incidência do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), convertendo este em ICM, Imposto sobre circulação de mercadorias, o qual, após acrescer a incidência de prestação de serviços passa a ser denominado ICMS (YAMAOKA, 2014).

O imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ICMS, também conhecido como Lei Kandir, foi instituído pela Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996 da Constituição Federal de 1988 (PESSOA, 2016).

O imposto incide sobre: I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; II – prestação de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores; III – prestação onerosa 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 ao imposto sobre serviços, de competência dos municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual (Art. 2º da LC 87/96).

No entanto, de acordo com Rezende (2010), as mercadorias não circulam apenas dentro de um único Estado, sendo esta uma das principais razões do alto grau de complexidade operacional desse tributo, visto que, os Estados de origem e de destino possuem alíquotas e obrigações acessórias diferentes.

2.2.1 Fato Gerador e Base de Cálculo

Conforme o Art. 1º, do RICMS, o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A base de cálculo do ICMS corresponde a elementos quantitativos que estão relacionados com o fato gerador, logo, é o montante da operação ou da prestação de serviço qual recai a alíquota do imposto, fixada em Lei, cujo resultado será o valor do ICMS incidente na dita operação ou prestação, não confundindo com o valor da mercadoria, embora o seja em algumas situações. (FROSSARD, 2016).

2.3 Alíquotas do ICMS dos Estados

Cabe a cada Estado fixar sua alíquota interna do ICMS, no entanto, o Senado Federal possui atribuição de fixar as alíquotas mínimas e máximas para as operações internas de cada Estado-membro e do Distrito Federal, além de fixar alíquotas interestaduais e de exportação visando uniformizar a exigência do imposto em toda a Federação e evitar conflitos entre entes interessados na cobrança do ICMS (OLIVEIRA, 2005).

De acordo com Amaral (2016) as alíquotas internas de cada Estado não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais, conforme disposto na Constituição, os quais estão respectivamente disciplinados no art. 155, § 2º, V e VI da CF/88.

Tabela 1. ICMS e respectivas alíquotas dos Estados

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

Fonte: (SAGE, 2017).

A tabela 1 traz as alíquotas do ICMS internas e interestaduais, e seus respectivos diferenciais, nas operações comerciais de produtos e/ou prestações de serviços.

2.3.1 ICMS – Diferencial de alíquota

Previsto no art. 155, § 2º, inc. VII e VIII da constituição federal de 1988, o ICMS – diferencial de alíquotas (DIFAL), consiste no recolhimento da diferença entre a alíquota interestadual e a interna nas aquisições efetuadas por contribuinte do ICMS, consumidor final não contribuinte do imposto em outro Estado, de mercadoria destinada ao uso ou consumo, ou ao ativo permanente (PESSOA, 2016).

Santos (2016) afirma que a partir do convênio ICMS 93/2015 a utilização do DIFAL passa a ser voltado para as operações e prestações de serviços, cujo destino são consumidores finais não contribuintes do ICMS, que residem em outros Estados, diminuindo as distorções que ocorrem na arrecadação do ICMS.

2.3.2 Consumidor final, contribuinte de ICMS e não contribuinte de ICMS

Segundo Antunes (2013), pelos termos da Lei 8.078/90, consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire um determinado produto ou serviço para uma satisfação de uma sua própria necessidade, e não como insumo ou componente, de qualquer natureza, de uma sua atividade profissional ou empresarial.

Quanto a contribuinte e não contribuinte do ICMS, a lei complementar 87/1996 pronuncia-se no art. 4º, o qual ressalta:

“Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.” (Art. 4º da LC 87/96).

2.4 E-commerce

O termo e-commerce ou comércio eletrônico trata-se de transações comerciais realizadas no ambiente virtual, através de meios eletrônicos, permitindo assim, a distribuição de produtos, serviços, informação ou pagamentos (SALVADOR, 2013).

Os consumidores são atraídos pela comodidade, facilidade de acesso e, principalmente, pelos preços mais baixos comparados ao comércio físico (SALVADOR, 2013). Proporcionando ao consumidor maior poder de compra, o que resulta em um crescimento constante do comércio e das vendas, e conseqüentemente num beneficiamento da economia. (ESPÍNOLA, 2011).

A tabela 1 mostra a evolução do faturamento das vendas do comércio eletrônico no Brasil nos últimos anos, apresentando variação anual e estimativa de faturamento para o ano de 2017:

Tabela 1. Faturamento anual do e-commerce no Brasil entre 2011 e 2017

Ano	Faturamento	Variação
2017	R\$ 49,7 bilhões	12%
2016	R\$ 44,4 bilhões	7%
2015	R\$ 41,3 bilhões	15%
2014	R\$ 35,8 bilhões	24%
2013	R\$ 28,8 bilhões	28%

2012	R\$ 22,5 bilhões	20%
2011	R\$ 18,7 bilhões	26%

Fonte: (EBIT, 2017).

De acordo com as informações apresentadas na tabela 1, o faturamento deste comércio no Brasil no ano de 2016 foi de R\$ 44,4 bilhões, uma variação crescente de 7% comparado ao ano de 2015, com faturamento correspondente a R\$ 41,3 bilhões. Tendo em vista o crescente aumento, estima-se uma variação de 12% para o ano de 2017, cujo faturamento pode chegar a 49,7 bilhões.

2.5 Protocolo 21/2011

O Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, estabeleceu regras sobre a forma de tributação do ICMS, instituindo por meio de legislações estaduais o “adicional de imposto”, exigindo a parcela do ICMS devida na operação interestadual na qual o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, com o recolhimento em favor da unidade federada de destino da mercadoria ou bem (MINATO, 2014).

De acordo com Lima (2011) o protocolo tem como objetivo garantir a distribuição da receita tributária decorrente da arrecadação do ICMS aos Estados consumidores, sobretudo em razão do crescimento das operações do *e-commerce*. Dessa forma, após a venda realizada não presencial, recolhe-se o ICMS tanto para o Estado de origem como também para o de destino.

Em 17 de setembro de 2014, conforme disposto no Recurso Extraordinário nº 680.089, o Supremo Tribunal Federal em virtude das ADI 4628/DF e 4713/DF se pronunciou em relação ao Protocolo ICMS nº 21/2011, declarando por unanimidade a inconstitucionalidade do protocolo por instituir uma forma de substituição tributária sem base legal (PESSOA, 2016).

De acordo com Aires (2015), apesar da derrota no STF, o CONFAZ continuou buscando alternativas, em 2012 foi apresentado a PEC 197/2012, originária da PEC 103/2011, que após aprovação passa a ser EC 87/2015.

2.6 Emenda Constitucional 87/2015

Em 15 de abril de 2015, por unanimidade, foi aprovado pelo Senado Federal a Emenda Constitucional nº 87/2015, a qual tem como objetivo corrigir distorções decorrentes, principalmente, das operações não presenciais em que o adquirente não comparece fisicamente ao estabelecimento vendedor, tratando-se das vendas realizadas por meio de comércio eletrônico (ECONET, 2017).

De acordo com Picolle (2015), respeitando o princípio da anterioridade tributária, previsto expressamente na Constituição Federal, no Art. 150, inciso III, alínea “b”, a qual estabelece que a lei que cria ou aumenta tributos, salvo as exceções constitucionalmente previstas, deve ser publicada no ano anterior ao de início da cobrança do tributo a que se refere, a EC 87/2015 teve sua aprovação no ano de 2015, entretanto entrou em vigor apenas em 2016.

Segundo Pessoa (2016), esta levou a uma mudança na sistemática de incidência do ICMS nas vendas de mercadorias e nas prestações de serviços a consumidores finais, não contribuintes, localizados em outros Estados, conferindo alteração ao texto inicial do art. 155, §2º, VII e VIII, da Constituição da República.

Art. 155 (...)

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

VII – nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII – a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Art. 155, §2º, VII e VIII da CF/88).

Dessa forma, a EC 87/2015 passa a incluir os Estados consumidores, ou seja, aquele de destino da mercadoria, na arrecadação do tributo de forma a reduzir a grave distorção econômica resultante da sistemática de arrecadação do ICMS anterior a aprovação da mesma (OLIVEIRA, 2017).

Em contrapartida, para Velloso (2015) essa nova sistemática resultou em consequências relevantes para aqueles ditos “produtores”, tendo em vista que todo o ICMS da transação permanecia integralmente no Estado de origem da mercadoria. Para tanto, a EC 87 trouxe um regime transitório de divisão do diferencial do ICMS, onde de acordo com o Art.

99 da ADCT, a partilha se dará entre 2015 e 2018, ocorrendo completa transição em 2019, conforme a Tabela 2:

Tabela 2. Partilha do ICMS

Ano	Estado de origem	Estado de destino
2015	80%	20%
2016	60%	40%
2017	40%	60%
2018	20%	80%
A partir de 2019	0%	100%

Fonte: (SAGE, 2017).

A partir desse regime transitório, nota-se percentuais crescentes em favor dos Estados de destino, iniciando em 20% em 2015 e prevendo aumento anual de outros 20%, em que o diferencial de ICMS caberá 100% ao Estado do destino.

3. METODOLOGIA

No que se refere à tipologia, o presente estudo é classificado como exploratório e descritivo. Segundo Gil (2008) pesquisa exploratória proporciona maior familiaridade com o problema, pode envolver levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas experientes no problema pesquisado, geralmente, assume a forma de pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

É de caráter descritivo, tendo em vista que vai de encontro com Santos (2016) o qual define esse caráter como: “estudo onde se observa, registra, analisa e correlaciona fatos e fenômenos variáveis sem manipulá-los.”

Quanto aos procedimentos técnicos, utilizou-se a pesquisa bibliográfica, baseando toda a fundamentação teórica do estudo. Para Fonseca (2002) “a pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos”.

Quanto a abordagem, é um estudo quantitativo e qualitativo, logo que, buscou analisar e interpretar os dados obtidos quanto a arrecadação tributária da Paraíba, bem como informações científicas. De acordo com Bogdan e Biklen (2003), a pesquisa qualitativa envolve cinco características básicas que configuram este tipo de estudo: ambiente natural, dados descritivos, preocupação com o processo, preocupação com o significado e processo de análise indutivo.

Os dados coletados do presente trabalho foram realizados através da literatura do tema abordado, em livros, revistas, artigos científicos publicados e sites da *internet*. Todos os dados coletados e informações analisadas são de natureza secundária, pois são informações levantadas e discutidas. Cunha (2001) reforça que as fontes secundárias contêm informações sobre documentos primários e são arranjados segundo um plano definitivo; são, na verdade, os organizadores dos documentos primários e guiam o leitor para eles.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISES DOS DADOS

Em decorrência do crescente aumento das vendas não presenciais, levando em consideração o avanço do *e-commerce* ao longo dos anos, fato que possibilitou maior comodidade e praticidade aos consumidores, fez-se necessária atualização do sistema tributário frente às exigências da nova realidade econômica e fiscal dos Estados brasileiros.

Com base na sistemática de arrecadação do ICMS anterior a aprovação da Emenda Constitucional 87/2015, de mercadorias com destino a outro Estado diferente do de origem, e consumidor final não contribuinte do ICMS, aplicava-se alíquota interna do Estado remetente, em linhas gerais, apesar de se tratar de uma operação interestadual, empregava-se, nesses casos, tributação semelhante a das vendas internas, e para tanto, o imposto permanecia integralmente no Estado de origem, não repassando nenhuma parcela do mesmo ao Estado de destino.

Os primeiros meses de 2016 foram marcados pelo período de transição, onde fez-se necessário uma adaptação para atender as exigências do Estado quanto à nova forma de arrecadação do ICMS, na qual, após aprovação da EC 87/2015 o imposto passa a ser partilhado entre o Estado de origem e destino de forma gradativa.

Além disso, caberá à UF do destinatário da mercadoria a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, e de acordo com a regra de transição, art. 99 da EC 87/2015, será atingido 100% em 2019, assim sendo, entre o período de 2015 a 2018 os Estados de origem e destino devem partilhar o diferencial de alíquota das operações relativas à circulação de mercadoria.

A regra de transição proporciona uma adaptação aos Estados em relação à perda da arrecadação do ICMS nestas operações, impedindo que o repasse do mesmo seja retirado inesperadamente.

Nota-se que com a EC 87/2015 os Estados consumidores, como a região Nordeste, em especial o Estado da Paraíba, serão beneficiados diante da participação que lhes foram

concedidas na partilha do DIFAL nas operações interestaduais, assegurando um equilíbrio econômico entre os Estados.

Diante do que foi exposto, a tabela 3 demonstra os valores (em reais) do ICMS total arrecadado nos meses de 2015, 2016 e 2017 no Estado da Paraíba, evidenciando as variações entre os anos antes da alteração da Lei no ano de 2015, bem como os valores do ICMS após a alteração a partir de 2016. É válido ressaltar que parte desses valores são oriundos do *E-commerce*.

Tabela 3. Arrecadação do ICMS total da Paraíba.

Meses	2015	2016	2017
Janeiro	419.746.808,70	412.130.451,35	461.168.421,37
Fevereiro	358.676.165,69	384.623.975,60	400.043.493,87
Março	336.788.534,30	341.099.407,26	390.766.567,36
Abril	376.788.879,62	384.433.681,12	412.007.170,40
Maiο	375.390.586,36	371.703.279,59	400.849.783,32
Junho	360.600.627,95	387.750.380,96	400.005.978,21
Julho	363.724.115,69	387.607.206,41	399.529.880,61
Agosto	350.104.931,69	389.302.552,90	400.509.727,84
Setembro	353.619.815,17	378.552.558,67	425.272.377,11
Outubro	379.122.216,27	410.287.613,93	436.574.289,98
Novembro	377.116.659,45	415.984.039,58	-
Dezembro	375.831.794,69	423.761.877,74	-
Total	4. 427.511.135, 58	4.687.237.025,11	4.126.727.690,07*

Fonte: Secretaria de Estado da Receita.

Observando a Tabela 3, cujos dados se encontram disponíveis na Secretaria de Estado da Receita, nota-se um aumento no recolhimento do ICMS total entre os anos analisados, muitos fatores contribuíram para este feito, destacando a nova sistemática de arrecadação trazida pela Emenda Constitucional 87/2015. Observa-se ainda a transição do ano de 2015 para 2016, com progressão nos anos posteriores.

Para um melhor entendimento do impacto trazido pela aprovação da EC 87/2015 no Estado, as tabelas 4 e 5 apresentam os valores da arrecadação do DIFAL da Paraíba, assim como as respectivas variações mensais nos anos de 2016 e 2017.

Tabela 4. Arrecadação do DIFAL da Paraíba no ano de 2016

Meses 2016	DIFAL	Variações entre os meses (%)	
Janeiro	1.913.321,39	Dez 2015/Jan	100%
Fevereiro	3.644.889,12	Jan/Fev	90,50%
Março	4.393.364,80	Fev/Mar	20,53%
Abril	4.212.132,76	Mar/Abr	-4,13%
Mai	4.297.916,55	Abr/Mai	2,04%
Junho	5.369.427,73	Mai/Jun	24,93%
Julho	5.108.363,83	Jun/Jul	-4,86%
Agosto	5.069.039,43	Jul/Ago	-0,07%
Setembro	4.993.404,43	Ago/Set	-1,49%
Outubro	4.779.909,82	Set/Out	-4,28%
Novembro	5.092.802,75	Out/Nov	6,55%
Dezembro	6.001.127,90	Nov/Dez	17,84%
Total	54.875.700,51	-	-

Fonte: Secretaria de Estado da Receita

Analisando a tabela 4, pode-se observar que a variação entre os meses de dezembro de 2015 e janeiro de 2016 foi de 100%, isso pode ser explicado tendo em vista que a EC 87/2015 entrou em vigor apenas em 2016, dessa forma no ano anterior não houve arrecadação do DIFAL.

Pode-se observar que os três primeiros meses apresentaram as maiores variações em decorrência do início das arrecadações por parte do Estado. Além disso, vale ressaltar que apesar de apresentar variações percentuais negativas, quando se compara o valor em reais do mês de janeiro a dezembro, nota-se que a arrecadação apresentou um aumento crescente, de R\$ 1.913.321,39 milhões para R\$ 6.001.127,90 milhões, respectivamente.

A tabela 5 apresenta os valores de arrecadação do DIFAL e variações mensais referentes ao ano de 2017:

Tabela 5. Arrecadação do DIFAL da Paraíba no ano de 2017

Meses 2017	DIFAL	Variações entre os meses (%)	
Janeiro	6.107.446,23	Dez 2016/Jan	1,77%
Fevereiro	7.008.800,31	Jan/Fev	14,76%
Março	10.047.458,74	Fev/Mar	43,35%
Abril	7.571.982,99	Mar/Abr	-24,64%

Maio	7.437.621,72	Abr/Mai	-1,77%
Junho	7.933.159,10	Mai/Jun	6,66%
Julho	7.536.915,95	Jun/Jul	-4,99%
Agosto	7.631.157,60	Jul/Ago	1,25%
Setembro	8.696.124,92	Ago/Set	13,96%
Outubro	8.109.268,23	Set/Out	-7,24%
Novembro	-	Out/Nov	-
Dezembro	-	Nov/Dez	-
Total	78.079.935,79	-	-

Fonte: Secretaria de Estado da Receita.

De acordo com a tabela acima, não houve uma variação quanto aos meses de dezembro de 2016 e janeiro de 2017, sendo esta apenas de 1,77%, diferente do que ocorreu no ano de 2016 observado na Tabela 4.

Analisando o ano de 2017 com base nos valores da arrecadação do DIFAL entre os meses de janeiro e fevereiro e fevereiro e março, as variações foram significativas, comparadas aos meses posteriores, onde se observa uma queda a partir do mês de agosto, e volta a subir em setembro, deduz-se que nesses meses os quais apresentaram baixa arrecadação, pode ser em decorrência de uma diminuição das compras.

Visando especificar as mudanças oriundas da alteração do art.155 da constituição federal, a tabela 6 apresenta os valores arrecadados com o DIFAL e as variações entre os meses de 2016 e 2017:

Tabela 6. Comparação da Arrecadação do DIFAL da Paraíba entre os anos de 2016 e 2017

Meses	2016	2017	Varição
Janeiro	1.913.321,39	6.107.446,23	219,21%
Fevereiro	3.644.889,12	7.008.800,31	92,29%
Março	4.393.364,80	10.047.458,74	128,70%
Abril	4.212.132,76	7.571.982,99	79,77%
Maio	4.297.916,55	7.437.621,72	73,05%
Junho	5.369.427,73	7.933.159,10	47,75%
Julho	5.108.363,83	7.536.915,95	47,54%
Agosto	5.069.039,43	7.631.157,60	50,54%
Setembro	4.993.404,43	8.696.124,92	74,15%
Outubro	4.779.909,82	8.109.268,23	69,65%
Novembro	5.092.802,75	-	%
Dezembro	6.001.127,90	-	%

Total	54.875.700,51	78.079.935,79*	-
--------------	----------------------	-----------------------	---

Fonte: Secretaria de Estado da Receita.

Com base nos valores dispostos na tabela 6, pode-se observar um aumento na arrecadação do ICMS para o Estado. Ao comparar os valores mensais de arrecadação do DIFAL dos anos estudados nota-se variações, com destaque para mês de janeiro entre 2016 e 2017, cuja variação foi de 219,21%.

Diante disso, comparando as tabelas 4, 5 e 6, é importante destacar que apesar do mês de janeiro de 2016 ter apresentado maior variação percentual em relação ao mesmo mês em 2017, a diferença entre eles foi um aumento de R\$ 4.194.124,84 milhões de reais para o ano de 2017, tendo em vista que os valores do DIFAL arrecadado foram R\$ 1.913.321,39 milhões e R\$ 6.107.446,23 milhões em janeiro respectivamente nos anos de 2016 e 2017.

É válido ressaltar que no ano de 2016 apenas 40% do DIFAL das compras interestaduais realizadas por consumidor final não contribuinte do ICMS ficou no Estado da Paraíba, por outro lado, em 2017 o montante é de 60% de acordo com a regra de transição estabelecido no art. 99 da EC 87/2015, essa porcentagem tende a aumentar progressivamente ao longo dos anos.

Ainda de acordo com a tabela 6, pode-se destacar o impacto positivo da Emenda Constitucional 87/2015 ao Estado da Paraíba, visto que entre janeiro de 2016 e outubro de 2017, a nova sistemática de arrecadação acarretou num incremento de receita de aproximadamente R\$ 132.955.636,30 milhões de reais.

De acordo com Cavalcanti (2006) os tributos e renúncias fiscais são usados pelo governo na execução de iniciativas sociais, culturais, educacionais, de saúde e esportivas, em benefício coletivo.

Diante disso, o aumento dos recursos provenientes do ICMS com as novas regras de tributação, permite ao Estado da Paraíba fazer uso da receita para custear suas atividades e disponibiliza recursos para aplicação em serviços públicos, sendo, portanto, mais uma fonte de alternativa para captações de recursos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho objetivou discorrer sobre a sistemática de arrecadação do ICMS para os consumidores finais não contribuintes após a aprovação da Emenda Constitucional nº 87/15, destacando a importância desta para o Estado da Paraíba, e como objetivos específicos

buscou demonstrar o processo da transação da Emenda, e mensurar as contribuições na arrecadação da receita tributária do Estado da Paraíba.

Quanto a Emenda Constitucional nº 87/15, esta teve como principal objetivo a partilha do DIFAL que ocorre nas compras interestaduais, onde o mesmo era destinado apenas para o Estado onde a venda se originou, que por sua vez, são os Estados mais ricos do país.

Com a promulgação do dispositivo constitucional, a repartição do DIFAL entre os Estados passou a ser crescente, visto que, no ano de 2016 os 40% do valor arrecado pertence ao Estado de destino e os 60 % ao de origem, já em 2017 o percentual foi de 60% para o Estado de destino e 40% para o de origem, em 2018 ficou sendo 80% e 20% para destino e origem respectivamente, até chegar a proporção de 100% para o Estado de destino, que ocorrerá no ano de 2019, beneficiando principalmente os Estados do Nordeste.

A Paraíba foi um dos Estados que se beneficiou com a EC 87/15, em sua arrecadação tributária, analisando o ano de 2016, este arrecadou R\$ 54.875.700,51 milhões de reais apenas com a EC 87/15, a tendência é aumentar cada dia mais, já que o comércio eletrônico vem crescendo gradativamente e o percentual do DIFAL aplicado está crescendo até 2019.

Pode-se afirmar que a EC 87/15 trouxe um grande benefício econômico para a Paraíba, visto que entre janeiro de 2016 e outubro de 2017, a sistemática de arrecadação acarretou num incremento de receita de R\$ 132.955.636,30 milhões de reais.

O trabalho apresentou algumas limitações, tendo em vista que o processo de transação da EC 87/15 não está completo, e foram encontrados poucos artigos sobre o assunto; diante disso, com o presente trabalho pretende-se contribuir com novos estudos sobre o tema. Deixo como sugestão estudar e mensurar a transação da emenda nos próximos anos até 2019.

CONSTITUTIONAL AMENDMENT 87/2015: A STUDY ON THE METHOD OF COLLECTION OF ICMS AND ITS CONTRIBUTIONS IN THE TAX REVENUE OF THE STATE OF PARAÍBA

ABSTRACT

The present study aims to discuss the ICMS collection system for non-taxing final consumers after the approval of Constitutional Amendment No. 87/15, as well as highlight the importance of this for the State of Paraíba, which deals with the ICMS- (DIFAL) in the commercialization of products and services between states of the federation, especially in the operations carried out through the internet (*e-commerce*), which involve non-taxpayer end consumers. The methodology used in the research is classified as having a bibliographic, exploratory and descriptive character, containing quantitative and qualitative data to better understand the subject. Regarding the results of the research, the benefit that Constitutional

Amendment No. 87/2015 brought to Paraíba tax revenue is highlighted, where in 2016, when the amendment came into force, the State collected with DIFAL R \$ 54,875,700, 51 million reais, and in 2017 through October the amount collected was R \$ 78,079,935.79 million reais, generating in total an increase in revenue of R \$ 132,955,636.30 million, with variations arising from the collection of DIFAL between the years 2016 and 2017.

Keywords: DIFAL. EC 87/15. State of Paraíba.

REFERÊNCIAS

AIRES, B.F. PEC 197/2016 (Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba). 2015, 17f. Trabalho de conclusão de curso (**Dissertação**)- Curso Bacharelado em Ciências Contábeis, UEPB, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Campina Grande, 2015.

AMARAL, F.C.T.C. (O ICMS sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final e a Emenda Constitucional nº 87 de 17 de abril de 2015). 2016, 57f. Trabalho de conclusão de curso (**Dissertação**)- Curso de Direito, Universidade de Brasília, 2016.

BRASIL. **Constituição Federal (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Supremo Tribunal Federal, Secretaria de Documentação, 2017. 514 p.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, 25 de Out. 1966.

BOGDAN, R. S.; BIKEN, S. **Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos**. 12.ed. Porto: Porto, 2003.

CAMPOS, M. H. S. O “Simples Nacional” como imposto único incidente sobre a renda e consumo das microempresas e das empresas de pequeno porte no Brasil. **Dissertação de Mestrado** - Faculdade Milton Campos, Nova Lima, 2009.

CARRAZZA, R.A. **ICMS**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

CAVALCANTI, M.C.B. Análise dos tributos incidentes sobre combustíveis automotivos no Brasil. 2006. 200f. **Dissertação (Mestrado)**- Universidade Federal do Rio de Janeiro (COPPE/UFRJ), Rio de Janeiro, 2006.

CUNHA, M.B.da. **Fontes de informação em ciência e tecnologia**. Brasília: Briquet de Lemos, 2001.

EBIT. Faturamento anual do e-commerce no Brasil entre 2011 e 2017. **Webshoppers**. 35ª edição, 2017.

ECONET. **Emenda Cosntitucional 87/2015**. Disponível em: < [http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=/links_pagina_inicial/area_especial_acessorias_icms/ec_87_2015/ec_87_2015.php?1=1&form\[a\]=0](http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=/links_pagina_inicial/area_especial_acessorias_icms/ec_87_2015/ec_87_2015.php?1=1&form[a]=0) > Acesso: 20 de Out. 2017.

ESPÍNOLA, V. de B. A guerra fiscal sobre a distribuição de alíquota do ICMS nas compras eletrônicas. 2011. 18f. Trabalho de Conclusão de Curso (**Dissertação**)- Curso Bacharelado em Ciências Contábeis, UEPB, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Campina Grande, 2011.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002.

FROSSARD, D. **Considerações sobre a base de cálculo do ICMS**. 2016. Disponível em: <https://www.editoraferreira.com.br/Medias/1Media/Professores/ToqueDeMestre/DermevalFrossard/dermeval_toq1.pdf> Acesso: 16 de Set. de 2017.

GIL, R.L. **Tipos de pesquisa**. UFPE, 2008. Disponível em: < <http://wp.ufpel.edu.br/ecb/files/2009/09/Tipos-de-Pesquisa.pdf> > Acesso: 20 de Out. de 2017.

LIMA, W. Regras do protocolo do ICMS 21/2011 e o que ele influencia. **E-commerce Brasil**, 2011. Disponível em: <<https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/conheca-as-regras-do-protocolo-icms-212011-e-o-que-ele-influencia/>> Acesso: 19 de Out. 2017.

LEANDRO, J.V.R. A cobrança do ICMS no comércio eletrônico: efeito da EC nº 87/2015 em Pernambuco e outros Estados da Federação. **Revista de Estados legislativos- ALEP**, v. 2, nº 2, p. 38-47, 2017.

MINATO, M. Guerra fiscal: ICMS e o comércio eletrônico. 2014. 169f. **Dissertação** (Mestrado- Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade de São Paulo, 2014.

MORAIS, A. **Direito Constitucional**. 24ª ed. São Paulo: Atlas, 2009. 914 p.

OLIVEIRA,G.P. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva. 2005, 274 p.

OLIVEIRA, L.M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2015. 443 p.

OLIVEIRA, R.M.C.de. ICMS e comércio eletrônico: uma análise à luz da Emenda Constitucional nº 87. **Revista SODEBRAS**, v. 12, nº 143, p. 43-48, Nov. 2017.

PESSOA, L.E. **A Emenda Constitucional 87/15 e as mudanças no ICMS a partir de 01/01/2016**. João Pessoa, 2016. Disponível em: < http://bureaucontabil.com.br/wp-content/uploads/2016/02/Apostila_Curso_ICMS_EC_87-2015.pdf> Acesso: 17 de Out. de 2017.

PICCOLI, K.R.M.B. **O ICMS sobre o comércio eletrônico: as polêmicas geradas pela EC 87/2015**. 1ª ed. São Paulo. 2015. p. 34.

PLANALTO. **Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015: Art. 155- CF/88**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm> Acesso em: 19 de Out. de 2017.

PLANALTO. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm> Acesso em: 19 de Out. de 2017.

REZENDE, A.J. et al. **Contabilidade Tributária: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

SAGE. **Tabela do ICMS e respectivas alíquotas dos Estados**. 2017. Disponível em: <<https://blog.sage.com.br/tabela-icms-2017-atualizada/>> Acesso: 16 de Set. de 2017.

SALVADOR, M. **Gerente de E-commerce**. 1º edição – Abril de 2013. São Paulo. Editora: Ecommerce School, 2013.

SANTOS, A.M. Substituição Tributária, ICMS. In: Simpósio de TCC, 2., 2016. **Anais...** Brasília: ICESP PROMOVE, 2016. p. 552-564.

SANTOS, A. R. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.

SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA. **Receita tributária do Estado da Paraíba: Arrecadação por fonte de receita**. 2016/ 2017.

SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA. **Lei nº 7.838/05 – DOE de 29.10.05: RICMS.** Disponível em: <http://legisla.receita.pb.gov.br/legislacao/regulamentos/download/icms/enxuto/ricms_enxuto_.html> Acesso: 16 de Set. de 2017.

TEIXEIRA, T. **Comércio Eletrônico: Conforme o Marco Civil da Internet e a regulamentação do e-commerce no Brasil.** São Paulo: Saraiva, 2015.

VELLOSO, A.P. Novo regime do ICMS nas gerações interestaduais (EC 87/2015). **Jornal Carta Forense**, São Paulo, 04 de Mai. 2017.

VERSATTI, P.C. Guerra Fiscal: Aspectos Principiológicos afetos à Competitividade do ICMS no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. **Dissertação (Mestrado)** –PUC - SP, São Paulo, 2016.

YAMAO, C. A história do imposto sobre circulação de mercadorias- do IVM ao ICMS. **Revista jurídica- UNICURITIBA**, v. 3, nº 36, p. 40-53, 2014.