

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOÃO GUSTAVO GAVIN MACHADO

**DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO COMÉRCIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE
OS IMPACTOS FINANCEIROS NAS VENDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS
BÉLICOS**

LOCAL

2025



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



JOÃO GUSTAVO GAVIN MACHADO

**DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO COMÉRCIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE
OS IMPACTOS FINANCEIROS NAS VENDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS
BÉLICOS**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): João Vânio Mendonça Cardoso

LOCAL

2025

AGRADECIMENTOS

Ao longo desta caminhada acadêmica, encontrei pessoas que iluminaram meus dias, me impulsionaram nos momentos difíceis e celebraram comigo cada pequena conquista. A todas elas, registro aqui a minha mais sincera gratidão.

Agradeço, antes de tudo, pela força que me guiou até este momento, permitindo que eu superasse desafios e chegasse ao final desta jornada com determinação renovada.

Sou profundamente grato àqueles que estiveram ao meu lado oferecendo apoio, incentivo e compreensão. Cada palavra de encorajamento e cada gesto de cuidado fizeram diferença nos dias mais cansativos, e me ajudaram a seguir firme no propósito de concluir esta etapa.

Agradeço também ao meu orientador, cuja dedicação, paciência e disponibilidade foram essenciais para que este trabalho se tornasse possível. Seu olhar atento, suas orientações e sua confiança contribuíram de forma decisiva para meu desenvolvimento acadêmico.

Não poderia deixar de expressar meu reconhecimento aos professores e professoras que fizeram parte da minha trajetória, compartilhando conhecimento e despertando reflexões que levarei para além da vida universitária.

Por fim, agradeço a todos que, de alguma forma, fizeram parte deste percurso seja apoiando, inspirando, ouvindo ou simplesmente acreditando em mim. Cada pessoa deixou uma marca importante no meu caminho, e levo comigo tudo o que aprendi ao lado de vocês.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO COMÉRCIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE OS IMPACTOS FINANCEIROS NAS VENDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS BÉLICOS

João Gustavo Gavin Machado¹

João Vânio Mendonça Cardoso²

RESUMO: O sistema tributário brasileiro caracteriza-se pela elevada complexidade, exigindo das empresas atenção constante no cumprimento de suas obrigações. Nesse contexto, o ICMS ocupa papel central, especialmente nas operações interestaduais, em que incide o Diferencial de Alíquotas (DIFAL). A correta apuração desse imposto é fundamental para evitar riscos fiscais e impactos financeiros significativos, sobretudo em empresas tributadas pelo Lucro Real. Diante desse contexto, o presente estudo teve como objetivo analisar os impactos financeiros decorrentes da apuração do ICMS/DIFAL nas vendas interestaduais de produtos bélicos. A pesquisa adotou uma abordagem quantitativa, de natureza descritiva e com procedimento metodológico de estudo de caso, utilizando dados coletados diretamente dos relatórios contábeis e fiscais da empresa referentes ao primeiro semestre de 2025. As informações foram organizadas em planilhas e comparadas com os cálculos teóricos previstos na legislação vigente. Os resultados demonstraram que as operações sujeitas ao ICMS/DIFAL representaram 9,58% da receita bruta total da empresa, enquanto o valor do imposto e do Fundo de Combate à Pobreza (FCP) somados equivaleram a 2,01% da receita bruta. Verificou-se ainda que o DIFAL, por se tratar de um imposto não recuperável, impacta diretamente o fluxo de caixa e reduz a margem de lucro. Conclui-se que a correta apuração e o planejamento tributário eficiente são essenciais para minimizar riscos fiscais e preservar a rentabilidade em um ambiente tributário complexo e dinâmico.

PALAVRAS – CHAVE: ICMS; DIFAL; Lucro real; Tributação; Impactos financeiros; Comércio interestadual; gestão fiscal.

AREA TEMÁTICA: TRIBUTÁRIO

1 INTRODUÇÃO

A análise dos impactos financeiros dos tributos tem se tornado uma ferramenta indispensável para a gestão empresarial, sobretudo diante de um ambiente fiscal brasileiro marcado por elevada complexidade e constantes atualizações normativas. Compreender como cada tributo afeta o fluxo de caixa, a rentabilidade e a competitividade das organizações é fundamental para subsidiar decisões estratégicas e assegurar a sustentabilidade do negócio. Nesse contexto, avaliar a influência dos encargos tributários sobre as operações torna-se essencial

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Prof.Dr.do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

para identificar riscos, mensurar efeitos econômicos e orientar práticas de gestão mais eficientes.

Entre os tributos que exercem impacto expressivo sobre as atividades empresariais, destaca-se o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), cujo cálculo envolve variáveis complexas e frequentemente gera dúvidas nas organizações. Dentro desse imposto, o Diferencial de Alíquotas (DIFAL) assume papel relevante, especialmente nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes. A forma como o DIFAL incide e os valores que dele decorrem representam importantes condicionantes financeiros para as empresas, afetando diretamente sua estrutura de custos, margens e fluxo de caixa.

Instituído pela Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) e reforçado pela Emenda Constitucional nº 87/2015, o DIFAL busca equilibrar a arrecadação entre os estados de origem e de destino das mercadorias. Entretanto, sua aplicação tem sido alvo de questionamentos jurídicos e de recentes mudanças legislativas, como a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5464/DF, que impactou diretamente a exigência do tributo para empresas optantes pelo Simples Nacional. Tais alterações ampliam a insegurança jurídica e aumentam o risco de recolhimento indevido, sobretudo em empresas do regime de Lucro Real que realizam elevado volume de operações interestaduais.

A correta apuração do ICMS DIFAL, portanto, representa um desafio significativo para empresas que atuam no comércio interestadual, em especial no setor bélico, em que as alíquotas são geralmente mais altas e variam de acordo com cada estado. Diante desse cenário, surge a seguinte questão de pesquisa: **quais são os impactos financeiros da apuração do Diferencial de Alíquota (DIFAL) nas vendas interestaduais de produtos bélicos?** Para responder à questão de pesquisa, o estudo tem como objetivo geral, analisar os impactos financeiros decorrentes da apuração do Diferencial de Alíquota (DIFAL) nas vendas interestaduais de produtos bélicos. Para alcançar esse objetivo geral, estabelecem-se os seguintes objetivos específicos: i) identificar o tratamento legal e tributário do Diferencial de Alíquota (DIFAL) aplicado às operações de vendas interestaduais; ii) examinar a metodologia de apuração do DIFAL em uma empresa comercial, considerando suas particularidades fiscais e operacionais; iii) avaliar os reflexos financeiros do DIFAL sobre a receita e a lucratividade das vendas interestaduais da empresa estudada.

O estudo contribui para o aprofundamento da literatura contábil e tributária ao analisar os impactos financeiros do Diferencial de Alíquotas (DIFAL) nas operações interestaduais, especialmente no regime do Lucro Real. A pesquisa amplia a compreensão acadêmica sobre a complexidade do sistema tributário brasileiro, destacando a relevância de estudos aplicados que conectem teoria fiscal e prática empresarial.

Na perspectiva prática, a investigação oferece subsídios para gestores e profissionais da contabilidade no processo de apuração do ICMS DIFAL, reduzindo riscos de inconsistências e recolhimentos indevidos. Ao apresentar evidências sobre os reflexos financeiros nas vendas interestaduais, o trabalho possibilita a adoção de estratégias de gestão fiscal mais eficientes para empresas comerciais.

Sob a ótica social, a pesquisa se justifica por contribuir para a transparência e a eficiência na arrecadação tributária, promovendo maior equilíbrio nas relações entre estados de origem e destino. Além disso, ao evidenciar os desafios enfrentados

pelas empresas, o estudo pode subsidiar debates sobre a simplificação tributária, tema de interesse coletivo que impacta a competitividade e o desenvolvimento econômico.

Diante do exposto, torna-se relevante aprofundar o estudo sobre o ICMS e, em especial, o Diferencial de Alíquotas (DIFAL), considerando seus efeitos na gestão financeira das empresas. Para tanto, a seção seguinte apresenta a fundamentação teórica que embasa a pesquisa, destacando os principais conceitos, dispositivos legais e contribuições acadêmicas relacionadas ao tema.

2 SÍNTESE DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

O sistema tributário brasileiro é composto por três principais regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido, cada um com regras específicas que impactam diretamente a apuração e o recolhimento dos tributos. Além disso, as empresas devem atender a diversas obrigações acessórias, como a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), que variam conforme o regime adotado. A escolha do regime influencia também o cálculo de tributos como ICMS, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, exigindo um planejamento tributário eficiente para evitar pagamentos indevidos e garantir conformidade fiscal.

Nesse sentido, Crepaldi (2024) ressalta que o sistema tributário brasileiro é marcado por grande complexidade e por uma ampla quantidade de tributos, sejam eles federais, estaduais ou municipais, o que demanda elevado nível de organização por parte das empresas. Para Crepaldi (2019), a adesão ao Simples Nacional representa uma vantagem, uma vez que possibilita o recolhimento de quase todos os tributos por meio de um único pagamento, calculado sobre um percentual da receita bruta. Esse regime unificado abrange a arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos como IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP).

O Simples Nacional, voltado às micro e pequenas empresas (MPE), contribui para o aumento da arrecadação e da geração de empregos, configurando-se como um impulsor do desenvolvimento local em razão do maior número de empresas optantes, conforme apontado por Cordeiro (2023). Entre os benefícios, destaca-se o cálculo simplificado, baseado na receita bruta deduzida das devoluções, sobre a qual se aplica a fórmula prevista na Lei Complementar nº 123/2006. A alíquota efetiva, por sua vez, também é calculada a partir da receita bruta da empresa, utilizando as tabelas estabelecidas na legislação.

O Lucro Presumido, por sua vez, é um regime simplificado destinado a empresas não obrigadas ao Lucro Real e com faturamento anual de até R\$ 78 milhões. Sousa (2018) ressalta que, nesse regime, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) deve ser recolhida seguindo a mesma sistemática do IRPJ. Diferentemente do Lucro Real, o Lucro Presumido não exige o controle detalhado de todas as receitas e despesas, razão pela qual é considerado simplificado. No entanto, em alguns casos, a tributação pode ser mais elevada, já que a base de cálculo dos tributos é determinada por presunções que variam conforme a atividade, e não pelo lucro efetivo. Mesmo assim, Pereira (2021) demonstra em estudo de caso que esse regime pode se revelar vantajoso, dependendo da operação de cada empresa.

Por fim, o Lucro Real é o regime de tributação que, segundo Crepaldi (2019), define o cálculo do IRPJ e da CSLL com base nos resultados contábeis da entidade. As empresas que optam ou são obrigadas a adotar esse regime devem manter em ordem seu livro-caixa, suas declarações e demonstrações contábeis do exercício. Instituído pela Lei nº 8.981/1995, complementada pela Lei nº 9.430/1996, o Lucro Real estabelece regras de apuração a partir do lucro contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação.

2.2 ICMS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) foi instituído pela Constituição Federal de 1988, que atribuiu às unidades federativas a competência para sua gestão. Assim, os estados e o Distrito Federal passaram a ter autonomia para instituir, arrecadar e regulamentar o tributo em seus territórios, desde que observadas as normas gerais estabelecidas pela legislação nacional. Por sua abrangência, o ICMS se consolidou como uma das principais fontes de receita dos estados, incidindo sobre operações de circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e serviços de comunicação.

No que se refere às alíquotas, os estados possuem autonomia para definir aquelas aplicáveis às operações internas, ou seja, realizadas dentro de seu próprio território. Entretanto, cabe ao Senado Federal fixar alíquotas mínimas nessas operações e, quando necessário, estabelecer limites máximos a fim de solucionar conflitos de interesse entre os estados. Além disso, compete exclusivamente ao Senado determinar as alíquotas interestaduais, conforme disposto no artigo 155, § 2º, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Quanto ao fato gerador, trata-se da situação prevista em lei que, ao se concretizar, dá origem à obrigação tributária. No caso do ICMS, Andrade (2015) destaca que ele incide sobre as operações de circulação de mercadorias, bem como sobre a prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

A complexidade do ICMS torna-se ainda maior nas operações interestaduais, principalmente quando envolvem consumidores finais não contribuintes. Nessas situações, aplica-se um mecanismo específico de repartição do imposto entre os estados de origem e de destino, denominado Diferencial de Alíquotas (DIFAL), tema que será aprofundado na seção seguinte.

2.3 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL)

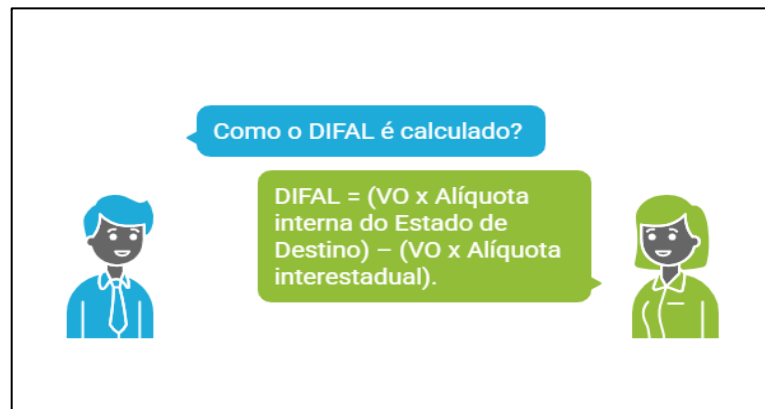
Com o crescimento do comércio eletrônico e o aumento das operações interestaduais destinadas a consumidores finais, surgiram distorções na arrecadação do ICMS, beneficiando os estados produtores em detrimento dos estados consumidores. Para corrigir essas desigualdades, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 87/2015, que instituiu a partilha do imposto entre os estados de origem e de destino nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes do ICMS. Nesse contexto, passou a ser necessária uma maior capacitação técnica das empresas para assegurar conformidade com as obrigações acessórias, conforme destaca Carneiro (2024).

Em janeiro de 2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190/2022, que trouxe alterações significativas à legislação sobre o Diferencial de Alíquotas do ICMS. Essa

nova regulamentação impactou diretamente a Lei Complementar nº 87/1996, conhecida como Lei Kandir, responsável pela normatização do ICMS. De acordo com essa legislação, considera-se contribuinte do DIFAL: (i) o destinatário do bem ou serviço, quando este for contribuinte do ICMS; e (ii) o remetente do bem ou o prestador do serviço, quando o destinatário não for contribuinte do imposto, como ocorre com pessoas físicas. Segundo Ramos (2024), a decisão do Supremo Tribunal Federal foi fundamental para esclarecer a forma de arrecadação e distribuição do imposto entre os estados.

O Diferencial de alíquotas é resultado da diferença entre as alíquotas internas e as alíquotas interestaduais nas operações com destino a não contribuintes. O cálculo deve seguir a fórmula da Figura 1, respeitando as alíquotas vigentes na data da operação:

Figura 1 - Fórmula do DIFAL



Fonte: Elaborado pelo autor (2025).

A seguir apresenta-se na Figura 2 as alíquotas interestaduais e estaduais praticadas em cada unidade da federal.

Figura 2 - Alíquotas interestaduais e estaduais.

		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
O	AC	19	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
	AL	12	20	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
R	AM	12	12	20	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	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
I	BA	12	12	12	12	20,5	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	CE	12	12	12	12	12	20	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
G	DF	12	12	12	12	12	12	20	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	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
E	GO	12	12	12	12	12	12	12	12	19	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	22	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
M	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
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	19	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	20	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	19,5	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	20,5	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	21	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	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
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	17	12	7	7	12	12	7	7
	RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	22	7	7	12	12	7	7
	RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	17	12	7	7
	SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	18	7	7
	SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12

Fonte: TaxGroup (2025).

É importante destacar uma complexidade adicional no cálculo do DIFAL em função da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, que estabelece a aplicação da alíquota interestadual de 4% nas operações com produtos importados ou com conteúdo de importação superior a 40%. Nesses casos, identificados pelo código de origem dos itens, a alíquota reduzida substitui as alíquotas interestaduais tradicionais, o que exige atenção redobrada na apuração do imposto para evitar erros no cálculo e no recolhimento do ICMS.

Quadro 1 - Códigos de origem

Códigos de origem aplicáveis a alíquota de 4%
1 – Estrangeira – Importação direta, exceto a indicada no código 6;
2 – Estrangeira – Adquirida no mercado interno, exceto a indicada no código 7;
3 – Nacional, mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento) e igual ou inferior a 70% (setenta por cento) ;
8 – Nacional – Mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação superior a 70% (setenta por cento).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Com a publicação da Lei Complementar nº 190/2022, que regulamentou o recolhimento do Diferencial de Alíquotas (DIFAL), surgiu a dúvida sobre a partir de quando o imposto poderia ser exigido. A legislação estabelecia que o DIFAL passaria a ser cobrado 90 dias após sua publicação; contudo, esse dispositivo gerou questionamentos por possível afronta ao princípio da anterioridade, previsto no artigo 150 da Constituição Federal, segundo o qual uma nova lei deve ser publicada com pelo menos um exercício de antecedência (DINIZ, 2022). No mesmo debate sobre a anterioridade, Leão (2024) argumenta que os fundamentos jurídicos talvez não sejam mais suficientes para garantir a plena aplicabilidade da Constituição, visto que os Estados defendiam a cobrança já em 2022.

No que se refere à prática do recolhimento, o DIFAL deve ser pago por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) ou em documento específico de arrecadação da unidade federativa de destino, sendo o pagamento antecipado obrigatório antes do despacho da mercadoria (REZENDE, 2019).

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

O estudo de Carneiro e Boreli (2024) teve como objetivo analisar os efeitos do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais de uma microempresa de Rio Paranaíba, Minas Gerais, buscando compreender seus impactos econômicos, fiscais e operacionais. A pesquisa adotou uma abordagem qualitativa e descritiva, com base em um estudo de caso, utilizando questionários aplicados a oito colaboradores da empresa. Os resultados indicaram que o DIFAL gerou aumento de custos e redução da competitividade, além de dificuldades no cumprimento das obrigações fiscais, levando a empresa a buscar consultoria especializada. Constatou-se também que o imposto influenciou decisões estratégicas, como expansão de mercado e escolha de fornecedores. Conclui-se que o DIFAL representa um desafio para microempresas, exigindo maior planejamento tributário e

apoio técnico especializado para garantir a conformidade e sustentabilidade do negócio.

O estudo de Silva (2025) teve como objetivo analisar o impacto financeiro do Diferencial de Alíquota do ICMS (ICMS-DIFAL) sobre uma empresa comercial optante pelo Simples Nacional que realiza compras interestaduais. A pesquisa adotou uma metodologia quantitativa e exploratória, desenvolvida por meio de estudo de caso com base em informações contábeis e fiscais da empresa referentes ao período de janeiro a dezembro de 2023. Os dados foram coletados em relatórios financeiros, livros fiscais e demonstrações contábeis, sendo analisados a partir da fórmula de cálculo do ICMS-DIFAL conforme a legislação vigente. Os principais resultados indicaram que o DIFAL gerou um acréscimo de R\$ 39.230,29 nos custos operacionais, representando 9,22% do lucro líquido, 2,95% do custo das mercadorias vendidas e 1,31% da receita bruta operacional, demonstrando impacto direto na rentabilidade e no fluxo de caixa da empresa. O estudo concluiu que o DIFAL, por não permitir compensação tributária, eleva os custos e reduz a competitividade, reforçando a importância do planejamento fiscal e da gestão tributária eficiente como instrumentos de sustentabilidade financeira das micro e pequenas empresas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção os tópicos tratam do enquadramento metodológico e os procedimentos de análise e coleta de dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Esta pesquisa caracteriza-se por uma abordagem quantitativa, uma vez que, conforme Creswell (2021), os métodos quantitativos têm como finalidade testar teorias e hipóteses por meio da mensuração de variáveis, analisando dados numéricos e relações estatísticas de forma objetiva. Essa abordagem busca quantificar os fenômenos estudados, utilizando instrumentos padronizados e técnicas estatísticas que permitem identificar padrões, relações e generalizações a partir dos resultados obtidos.

Quanto aos objetivos, o estudo é classificado como descritivo, pois pretende detalhar o processo de apuração atualmente utilizado pela empresa e compará-lo com o valor efetivamente devido, conforme as normas legais aplicáveis. Dessa forma, busca-se identificar eventuais divergências, riscos fiscais e impactos financeiros, atuando como uma forma de revisão tributária, prática cuja importância é ressaltada por Portella (2024).

Como procedimento metodológico, o estudo adota o formato de estudo de caso. Segundo Chizzotti (2017), esse método é indicado quando se pretende coletar e registrar informações sobre um caso específico ou múltiplos casos, permitindo uma avaliação detalhada da situação investigada e oferecendo subsídios para a análise e a tomada de decisões relacionadas ao objeto de estudo.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O estudo será desenvolvido a partir da análise de dados de uma empresa nacional sediada em Joinville-SC, atuante na comercialização de produtos bélicos,

que realiza operações interestaduais com consumidores finais não contribuintes do ICMS.

A coleta de dados foi realizada por meio de informações extraídas diretamente dos relatórios gerados pelo sistema ERP da empresa, bem como das obrigações acessórias transmitidas periodicamente ao fisco. As informações referem-se ao recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) das unidades federativas analisadas.

Os dados utilizados correspondem ao primeiro semestre de 2025 e foram organizados em planilhas de controle, sendo posteriormente confrontados com o cálculo teórico do imposto devido, conforme a legislação vigente aplicável a cada operação. Foram consideradas as alíquotas interestaduais e internas dos estados de origem e destino, observando particularidades legais, como a alíquota de 4% prevista na Resolução do Senado nº 13/2012 para produtos importados. Os resultados foram apresentados em tabelas, visando facilitar a visualização e compreensão dos valores apurados.

A análise teve como objetivo mapear o ICMS-DIFAL apurado pela empresa e avaliar seu impacto financeiro nas operações interestaduais, buscando compreender a representatividade desse tributo sobre o desempenho econômico da organização. Por meio da coleta e sistematização dos dados fiscais, pretende-se quantificar o montante apurado e identificar a influência da carga tributária decorrente do DIFAL sobre os resultados financeiros da empresa.

4 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente seção tem por objetivo apresentar, discutir e analisar os resultados obtidos na pesquisa, relacionando-os ao referencial teórico e ao contexto tributário estudado. Busca-se compreender os impactos financeiros da apuração do ICMS DIFAL nas vendas interestaduais da empresa analisada, destacando as implicações práticas para a gestão fiscal e o cumprimento das obrigações tributárias.

4.1 CLASSIFICAÇÃO DAS VENDAS INTERESTADUAIS

A Tabela 1 a seguir, apresenta o resumo das vendas interestaduais realizadas pela empresa no período de janeiro a junho, classificadas de acordo com os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) limitando-se somente as operações onde houve o recolhimento do ICMS DIFAL. Observa-se que o maior volume de receitas está concentrado nas operações classificadas sob o CFOP 6108, referentes à venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros destinadas a não contribuintes, totalizando R\$ 8.474.777,43. Em seguida, destacam-se as vendas sob o CFOP 6117, que representam mercadorias originadas de encomenda para entrega futura, no valor de R\$ 1.589.326,96. As demais classificações, representam valores residuais, resultando em uma receita bruta total de R\$ 10.138.143,53 no período analisado.

Tabela 1 - Resumo das vendas por CFOP de janeiro a junho

CFOP	Descrição	Valor
6108	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte	8.474.777,43
6117	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura	1.589.326,96
6910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	39.246,31
6949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	34.792,83
TOTAL		10.138.143,53

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

A Tabela 2 a seguir apresenta a classificação das vendas interestaduais realizadas pela empresa entre janeiro e junho, evidenciando a predominância das operações destinadas a não contribuintes, que representaram 83,59% da receita bruta total, com valor de R\$ 8.474.777,43. As vendas originadas de encomendas para entrega futura corresponderam a 15,68%, enquanto as saídas não especificadas tiveram participação inferior a 1% do total. No período analisado, a receita bruta dessas operações totalizou R\$ 10.138.143,53, refletindo a concentração das operações em vendas a consumidores finais.

Tabela 2 - Percentual de vendas por CFOP

Descrição	Valor	Percentual
Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte	8.474.777,43	83,59%
Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura	1.589.326,96	15,68%
Remessa em bonificação, doação ou brinde	39.246,31	0,39%
Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	34.792,83	0,34%
TOTAL	10.138.143,53	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

A Tabela 3 a seguir apresenta a classificação das vendas interestaduais por unidade da federação, evidenciando as diferentes alíquotas internas e interestaduais aplicáveis às operações. Observa-se que o Paraná (PR) concentra o maior volume de vendas, totalizando R\$ 1.181.310,61, seguido pelo Distrito Federal (DF) e pelo Amazonas (AM). As alíquotas internas variam entre 17% e 22%, enquanto as alíquotas internas de produtos bélicos atingem até 38%, a exemplo da Bahia. Já as alíquotas interestaduais mantêm-se, em sua maioria, em 7%, exceto para operações destinadas às regiões Sul e Sudeste, onde atingem 12%, conforme previsto na legislação tributária.

Tabela 3 - Detalhamento das saídas por estados

UF	Valor	Alíquotas Internas	Alíquotas internas (bélicos)	Alíquotas Interestaduais
AC	130.509,86	19%	25%	7%
AL	148.265,56	19%	29%	7%
AM	623.901,02	20%	25%	7%
AP	110.868,62	18%	29%	7%
BA	478.450,77	21%	38%	7%
CE	681.520,18	20%	28%	7%
DF	821.879,87	20%	25%	7%
ES	234.990,31	17%	25%	7%
GO	231.050,87	19%	25%	7%
MA	295.565,89	22%	31%	7%
MG	516.458,04	18%	25%	12%
MS	121.126,13	17%	25%	7%
MT	553.158,42	17%	35%	7%
PA	571.603,90	19%	30%	7%
PB	199.037,69	20%	25%	7%
PE	306.419,68	21%	27%	7%
PI	128.459,79	21%	33%	7%
PR	1.181.310,61	20%	25%	12%
RJ	673.144,50	20%	37%	12%
RN	161.454,96	18%	25%	7%
RO	161.720,18	20%	25%	7%
RR	68.827,68	20%	25%	7%
RS	449.921,38	17%	25%	12%
SC	602.030,31	17%	25%	12%
SE	87.293,00	19%	28%	7%
SP	385.723,53	18%	25%	12%
TO	213.450,78	20%	27%	7%
TOTAL	10.138.143,53			

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Dessa forma, a análise da classificação das vendas interestaduais evidencia a diversidade de operações realizadas e a variação significativa das alíquotas aplicáveis entre as unidades da federação. Essa heterogeneidade tributária reforça a complexidade do sistema de apuração do ICMS e do DIFAL, exigindo das empresas um controle rigoroso sobre suas operações fiscais para assegurar o correto recolhimento do imposto e a conformidade com a legislação vigente.

4.2 CÁLCULO DO ICMS/DIFAL

A Tabela 4 apresenta o detalhamento das vendas interestaduais conforme as alíquotas aplicáveis nas operações utilizadas para o cálculo do ICMS próprio, que exerce influência direta na apuração do DIFAL. Observa-se que o maior volume de receitas está vinculado à alíquota de 7%, totalizando R\$ 5.377.107,94, o que representa 53,04% da receita bruta do período. Esse resultado está em conformidade com a Tabela 5, que demonstra a distribuição da receita bruta por região

do país, corroborando a predominância da alíquota de 7%, aplicada majoritariamente nas operações com os estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Tabela 4 - Detalhamento da receita por alíquota interestadual

Alíquotas	Receita bruta
4%	1.702.718,84
7%	5.377.107,94
12%	3.058.316,75
TOTAL	10.138.143,53

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

A Tabela 5 apresenta o detalhamento da receita bruta por região, evidenciando uma distribuição equilibrada das vendas interestaduais da empresa no período analisado. Observa-se maior concentração nas regiões Nordeste (R\$ 2.486.467,52) e Sul (R\$ 2.233.262,30), seguidas pelas regiões Norte (R\$ 1.880.882,04) e Centro-Oeste (R\$ 1.727.215,29). A região Sudeste apresentou o menor volume, com R\$ 1.810.316,38, representando cerca de 18% do total, o que demonstra a ampla abrangência geográfica das operações comerciais realizadas.

Tabela 5 - Detalhamento da receita por região

Regiões	Receita bruta
Centro-Oeste	1.727.215,29
Nordeste	2.486.467,52
Norte	1.880.882,04
Sudeste	1.810.316,38
Sul	2.233.262,30
TOTAL	10.138.143,53

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Assim como ocorre com a alíquota interestadual utilizada no cálculo do DIFAL, também é necessário conhecer as alíquotas internas aplicáveis às operações analisadas. Diante dessa necessidade, foram levantadas as alíquotas internas de cada estado, conforme demonstrado na Tabela 3. Como resultado das operações realizadas, a Tabela 6 apresenta a relação da receita bruta por alíquota interna e sua respectiva participação no total da receita bruta.

Tabela 6 - Receita bruta por alíquota interna

Alíquota Interna	Receita Bruta	% Receita
17%	722.366,91	7,13%
18%	571.247,45	5,63%
19%	320.243,74	3,16%
20%	263.765,71	2,60%
20%	700.982,15	6,91%

21%	347.363,85	3,43%
21%	3.452,09	0,03%
22%	30.389,02	0,30%
25%	4.180.074,07	41,23%
27%	334.898,58	3,30%
28%	569.142,04	5,61%
29%	193.642,75	1,91%
30%	457.607,77	4,51%
31%	265.176,87	2,62%
33%	125.007,70	1,23%
35%	220.058,72	2,17%
37%	521.346,61	5,14%
38%	311.377,50	3,07%
TOTAL	10.138.143,53	100%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

A Tabela 6 demonstra que o Diferencial de Alíquotas (DIFAL) totalizou R\$ 2.126.699,66 sobre uma receita bruta de R\$ 10.138.143,53, representando um impacto relevante na carga tributária da empresa. Os maiores valores de DIFAL foram observados nos estados do Rio de Janeiro (R\$ 232.540,64), Paraná (R\$ 181.142,12) e Bahia (R\$ 165.502,94), refletindo o volume expressivo de operações nessas regiões e suas alíquotas internas mais elevadas. Já o Fundo de Combate à Pobreza (FCP) somou R\$ 103.620,20, com destaque para o Rio Grande do Norte (R\$ 17.709,46) e o Amazonas (R\$ 12.143,56), evidenciando a variação entre os estados e a importância do correto enquadramento tributário para evitar distorções na apuração.

Tabela 7 - Cálculo da DIFAL e FCP por UF

UF	Receita bruta	Difal	FCP
AC	130.509,86	22.942,46	-
AL	148.265,56	34.298,20	2.850,89
AM	623.901,02	117.478,52	12.143,56
AP	110.868,62	28.967,20	-
BA	478.450,77	165.502,94	9.064,36
CE	681.520,18	142.069,67	10.667,47
DF	821.879,87	162.169,47	14.247,00
ES	234.990,31	47.237,99	-
GO	231.050,87	42.786,09	-
MA	295.565,89	81.714,57	2.923,90
MG	516.458,04	72.819,19	6.617,23
MS	121.126,13	23.152,47	8.047,69
MT	553.158,42	129.552,35	1.818,61
PA	571.603,90	161.994,87	5.370,94
PB	199.037,69	31.981,54	-

PE	306.419,68	58.479,22	1.153,50
PI	128.459,79	39.515,30	2.804,45
PR	1.181.310,61	181.142,12	-
RJ	673.144,50	232.540,64	-
RN	161.454,96	30.613,81	17.709,46
RO	161.720,18	33.453,76	2.224,09
RR	68.827,68	13.967,88	3.356,11
RS	449.921,38	60.569,69	643,48
SC	602.030,31	77.844,16	3,95
SE	87.293,00	23.059,48	-
SP	385.723,53	53.449,14	1.973,51
TO	213.450,78	57.396,93	-
TOTAL	10.138.143,53	2.126.699,66	103.620,20

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Diante dos resultados apresentados, observa-se que o cálculo do ICMS/DIFAL representa um componente significativo na formação da carga tributária das operações interestaduais. A variação das alíquotas entre os estados e a incidência do FCP reforçam a necessidade de um controle fiscal rigoroso e de constante atualização sobre a legislação vigente. Assim, o correto enquadramento tributário é essencial para assegurar a conformidade e minimizar riscos financeiros para a empresa.

4.3 ANÁLISE DO IMPACTO FINANCEIRO DO ICMS/DIFAL

A análise dos dados evidencia uma participação significativa do ICMS/DIFAL nas operações interestaduais realizadas pela empresa. As alíquotas incidentes sobre produtos bélicos, classificados na Seção 93 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), variam entre 25% e 38%, sendo aplicadas sobre o valor total da operação. Essa característica reforça o impacto financeiro expressivo do imposto nas transações com consumidores finais não contribuintes.

Um dos principais pontos de atenção para a empresa está relacionado à saúde do fluxo de caixa, considerando que os prazos de pagamento do ICMS/DIFAL e do Fundo de Combate à Pobreza (FCP) possuem, em média, 30 dias de vencimento, podendo representar até 40% do valor da operação. A seguir, o Quadro 2 apresenta os prazos de vencimento por unidade federativa, demonstrando a variação entre os estados e a importância de um controle eficiente sobre os desembolsos tributários.

Quadro 2 - Vencimento por UF

UF	Dia do Mês Subsequente	UF	Dia do Mês Subsequente	UF	Dia do Mês Subsequente
AC	15	BA	15	PR	15
AL	15	CE	15	RJ	15
AM	15	DF	15	RN	15
AP	10	ES	15	RO	15
GO	15	MA	10	RR	15
MG	15	MS	15	RS	9
MT	15	PA	15	SC	10

PB	15	PE	15	SE	15
PI	15	SP	15	TO	15

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Outro aspecto relevante refere-se à rentabilidade das operações interestaduais, que pode variar conforme a unidade federativa de destino. Caso a empresa adote uma única tabela de preços, a margem de lucro poderá ser afetada pelas diferenças de alíquotas. Alternativamente, a adoção de tabelas diferenciadas por estado permitiria equilibrar o impacto tributário, embora aumente a complexidade do processo de precificação e possa comprometer a padronização comercial.

A seguir no Quadro 3, apresenta-se um recorte do Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE), que evidencia a representatividade da receita bruta total e das operações sujeitas ao ICMS/DIFAL.

Quadro 3 - Demonstrativo de resultado (DRE)

Descrição	Valor (R\$)
Receita Bruta de Vendas	105.879.025,61
(-) Impostos e Contribuições sobre Vendas	24.814.778,96
Receita Líquida de Vendas	78.193.657,73
Receita de Prestação de Serviços	16.948,45
Outras Receitas	759.942,41
Receitas Não Operacionais	5.100,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	56.877.387,15
Lucro Bruto	22.098.261,44

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Ao comparar a receita bruta total (R\$ 105.879.025,61) com o montante das operações sujeitas ao ICMS/DIFAL (R\$ 10.138.143,53), observa-se que as vendas a consumidores finais não contribuintes representam 9,58% da receita total. Já o somatório de DIFAL e FCP (R\$ 2.230.319,53) equivale a 2,11% da receita bruta, demonstrando que, embora não seja a principal fonte de receita, o impacto financeiro do imposto é expressivo. Essa análise pode ser observada na Tabela 7.

Tabela 8 - Representatividade do ICMS/DIFAL e FCP sobre a Receita Bruta

Indicador	Valor (R\$)	Percentual sobre Receita Bruta
Receita Bruta Total	105.879.025,61	100,00%
Receita com Incidência de DIFAL/FCP	10.138.143,53	9,58%
ICMS/DIFAL + FCP	2.230.319,53	2,11%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

A Tabela 8 apresenta a composição dos impostos incidentes sobre as vendas, destacando a relevância do ICMS/DIFAL e do FCP. O percentual de 8,99% sobre o total de tributos demonstra o peso desses encargos nas operações interestaduais, refletindo não apenas o impacto tributário direto, mas também a redução da margem bruta e o aumento da necessidade de capital de giro para sustentar os desembolsos.

Tabela 9 - Impostos sobre Vendas

Descrição	Valor (R\$)
Total de Impostos sobre Vendas	24.814.778,96

ICMS sobre Vendas	10.426.868,76
PIS sobre Vendas	1.375.447,69
COFINS sobre Vendas	6.335.336,93
IPI sobre Vendas	5.007.921,94
ICMS ST sobre Vendas	18.045,08
Diferencial de Alíquotas – ICMS/DIFAL	2.126.699,66
Fundo de Combate à Pobreza – FCP	103.620,20
Total ICMS/DIFAL + FCP	2.230.319,53 (8,99%)

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

O ICMS/DIFAL representa um encargo financeiro relevante para a empresa, pois se trata de um imposto não recuperável, ou seja, não gera créditos tributários que possam ser compensados em etapas posteriores da cadeia produtiva. Diferentemente do ICMS normal, cujo valor pago na aquisição pode ser aproveitado como crédito, o DIFAL incide de forma definitiva e cumulativa, representando uma saída efetiva de recursos sem contrapartida contábil. Essa característica impacta diretamente o resultado operacional líquido e o fluxo de caixa, exigindo da empresa um planejamento financeiro rigoroso. Essa análise pode ser verificada na Tabela 9 a seguir.

Tabela 10 - Impacto do ICMS/DIFAL no Resultado Operacional

Indicador	Valor (R\$)	Percentual
Receita Bruta Total	105.879.025,61	100,00%
Lucro Bruto	22.098.261,44	20,87%
ICMS/DIFAL + FCP	2.230.319,53	10,09% sobre o Lucro Bruto

Fonte: Elaborado pelo autor, 2025.

Em síntese, os resultados demonstram que o ICMS/DIFAL exerce influência direta sobre a rentabilidade e o capital de giro da empresa, reduzindo a margem operacional e exigindo maior liquidez para o cumprimento das obrigações fiscais. A natureza não recuperável desse tributo reforça a importância de planejamento tributário preventivo, análise regional das operações e adequação de preços por unidade federativa, a fim de mitigar seus efeitos sobre a lucratividade e a sustentabilidade financeira da organização.

4.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A análise dos dados evidencia a complexidade do sistema tributário brasileiro, destacada por Crepaldi (2024), ao apontar a constante alteração das normas exigem das empresas elevado nível de organização e controle fiscal. No caso estudado, o impacto do ICMS/DIFAL demonstra como a estrutura tributária influencia diretamente o desempenho financeiro e a gestão do capital de giro, especialmente quando as alíquotas variam entre 25% e 38% para produtos bélicos. Essa variação corrobora a afirmação de Fabretti (2017), segundo a qual a falta de uniformidade nas legislações estaduais gera insegurança jurídica e aumenta o risco de inconsistências na apuração do imposto. Assim, a prática empresarial de revisão tributária, conforme ressaltam Crepaldi (2019), torna-se essencial para identificar recolhimentos indevidos e assegurar a conformidade com a legislação vigente, minimizando os impactos financeiros decorrentes de erros na apuração do ICMS/DIFAL.

A representatividade do ICMS/DIFAL sobre a receita bruta, embora equivalente a apenas 2,11%, revela-se significativa por sua característica de imposto não

recuperável, fato que afeta diretamente a lucratividade da empresa. Segundo Diniz (2022), o princípio da anterioridade visa assegurar previsibilidade e estabilidade tributária, porém, a sucessão de mudanças normativas, como a edição da Lei Complementar nº 190/2022, evidencia a vulnerabilidade das empresas frente às incertezas fiscais. Leão (2024) complementa que a aplicabilidade prática da Constituição, em temas tributários, muitas vezes é tensionada pela necessidade arrecadatória dos estados, o que reforça o argumento de que a gestão fiscal eficiente é um diferencial competitivo. Dessa forma, a análise empírica confirma a relevância do planejamento tributário estratégico apontado por Crepaldi (2019), que o considera uma ferramenta fundamental para otimizar recursos e garantir sustentabilidade financeira diante de obrigações fiscais complexas.

Os resultados obtidos também confirmam o entendimento de Andrade (2015) sobre a importância do correto enquadramento das operações na apuração do ICMS, uma vez que erros no reconhecimento do fato gerador ou na definição das alíquotas podem comprometer a margem de lucro e gerar autuações fiscais. A observação de que o DIFAL e o FCP representam 8,99% dos tributos sobre vendas reforça a tese de Carneiro (2024), que defende a necessidade de conhecimento técnico aprofundado para atender às exigências das obrigações acessórias e mitigar riscos tributários. Ademais, o impacto do DIFAL sobre o fluxo de caixa e a rentabilidade corrobora a visão de Ramos (2024), ao destacar que a correta interpretação da legislação é essencial para garantir segurança jurídica e equilíbrio financeiro. Assim, a integração entre o referencial teórico e as análises empíricas demonstra que o entendimento das normas tributárias e a aplicação de boas práticas contábeis são determinantes para a eficiência da gestão fiscal e a competitividade das empresas no cenário nacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo geral analisar os impactos financeiros decorrentes da apuração do Diferencial de Alíquotas (DIFAL) nas vendas interestaduais de produtos bélicos. A análise dos dados mostrou que o ICMS/DIFAL, embora incidente sobre um volume reduzido de operações, possui forte impacto financeiro para a empresa. Sua natureza de imposto não recuperável e a variação das alíquotas entre os estados afetam diretamente a rentabilidade e o fluxo de caixa.

Os resultados mostraram que as operações interestaduais sujeitas ao ICMS/DIFAL representaram aproximadamente 9,58% da receita bruta total da empresa, o que equivale a mais de dez milhões de reais em vendas. No entanto, o valor do imposto e do Fundo de Combate à Pobreza (FCP) somados representou 2,01% da receita bruta, o que demonstra um peso considerável na carga tributária da organização. Além disso, o percentual de 8,99% sobre o total de tributos evidencia a relevância do DIFAL dentro do conjunto de impostos incidentes sobre as vendas, reduzindo o resultado operacional líquido e exigindo maior atenção no planejamento financeiro.

Outro ponto de destaque foi o impacto direto do DIFAL sobre o fluxo de caixa, uma vez que o tributo é de recolhimento antecipado e não gera crédito tributário compensável. Essa característica obriga a empresa a realizar desembolsos imediatos, comprometendo recursos que poderiam ser destinados a outras áreas, como capital de giro, investimentos ou expansão comercial. A análise também mostrou que os prazos de pagamento variam entre os estados, o que reforça a necessidade de controle rigoroso e gestão eficiente para evitar atrasos e penalidades. Essa dinâmica

reforça o papel estratégico da contabilidade tributária como suporte à tomada de decisão.

A variação das alíquotas internas e interestaduais também se mostrou um desafio para a precificação dos produtos e para a padronização comercial da empresa. Dependendo da unidade federativa de destino, as alíquotas podem chegar a 38%, especialmente para produtos bélicos, o que influencia diretamente o preço final e a margem de lucro. Nesse contexto, a adoção de políticas de precificação diferenciadas por estado surge como uma alternativa possível, ainda que aumente a complexidade operacional. A análise permitiu concluir que o conhecimento detalhado da legislação tributária e o monitoramento constante das mudanças são fundamentais para a competitividade e sustentabilidade das operações interestaduais.

Por fim, conclui-se que a apuração correta do ICMS/DIFAL é essencial para garantir conformidade fiscal e evitar riscos de recolhimentos indevidos. O estudo evidenciou a importância de um planejamento tributário eficiente, aliado ao uso de ferramentas tecnológicas e à revisão periódica dos processos fiscais. Embora o DIFAL represente uma parcela limitada do faturamento, seu impacto financeiro é significativo, especialmente para empresas com alto volume de operações interestaduais. Dessa forma, a gestão tributária estratégica torna-se indispensável para equilibrar as obrigações fiscais e preservar a rentabilidade da empresa no contexto de um sistema tributário nacional marcado pela complexidade e pela constante mudança normativa.

Como limitação da pesquisa, destaca-se o fato de o estudo ter sido realizado com base em dados de apenas uma empresa, o que restringe a generalização dos resultados para outros setores ou regimes tributários. Além disso, a análise concentrou-se em um período específico, correspondente ao primeiro semestre de 2025, não abrangendo possíveis variações sazonais ou mudanças legislativas posteriores. Outro ponto limitante refere-se à ausência de comparações com empresas de diferentes portes ou segmentos, o que poderia ampliar a compreensão dos impactos do ICMS/DIFAL em distintos contextos econômicos.

Como sugestão para estudos futuros, recomenda-se a ampliação da análise para um conjunto maior de empresas e segmentos econômicos, a fim de comparar os efeitos do ICMS/DIFAL em diferentes contextos de apuração e regimes tributários. Também seria relevante investigar o impacto do tributo ao longo de períodos mais extensos, contemplando possíveis alterações legislativas e suas repercussões financeiras. Outra possibilidade de aprofundamento seria avaliar a relação entre o DIFAL, o planejamento tributário e o desempenho econômico, considerando o uso de ferramentas tecnológicas e estratégias de gestão fiscal voltadas à eficiência e à conformidade tributária.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Euridice S. Mamede de. Contabilidade tributária: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 1 recurso online. ISBN 9788597007756.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015. Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal para tratar da partilha do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 abr. 2015.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 jan. 1995.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 dez. 1996.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 set. 1996.

BRASIL. Lei Complementar nº 190, de 5 de janeiro de 2022. Dispõe sobre a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS nas operações destinadas a consumidor final. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 jan. 2022.

BRASIL. Senado Federal. Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012. Reduz a alíquota interestadual do ICMS em operações com bens importados. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 26 abr. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5464/DF. Rel. Min. Dias Toffoli. Brasília, DF: STF, 2021.

CARNEIRO, R.; BORELI, R. A. 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. Revista Conexão na Amazônia, [S. l.], v. 5, n. 2, p. 35–59, 2024.

CHIZZOTTI, Antônio. Pesquisa em ciências humanas e sociais. 13. ed. São Paulo: Cortez, 2017.

CORDEIRO, Daniel Rodrigues et al. O impacto das MPE optantes pelo Simples Nacional na arrecadação tributária e na geração de empregos dos municípios do estado do Rio de Janeiro. Revista Econômica do Nordeste, [S. l.], v. 54, n. 3, p. 149–165, 2023. DOI: 10.61673/ren.2023.1408.

CREPALDI, S. A. Sistema tributário brasileiro. Revista Paraense de Contabilidade, Belém, v. 9, n. 1, p. 94–107, 25 nov. 2024.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. Contabilidade fiscal e tributária. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Planejamento tributário: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

CRESWELL, John W. Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2021. 1 recurso online. ISBN 9786581334192.

DINIZ, Thiago Braga Pinheiro. A inconstitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL do ICMS) em 2022. [S. l.], [202?].

DOS SANTOS, Maria Jose; DE MOURA, Aline Teodoro. Diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL): necessidade de lei complementar para regular a exação tributária. Revista de Direito da Unigranrio, [S. l.], v. 13, n. 2, p. 136–157, 2023.

FABRETTI, Laércio. Contabilidade tributária. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LEÃO, Martha; LIMA MATOS, Davi. O Difal de ICMS e a (falta de) aplicação da anterioridade anual à Lei Complementar n. 190/2022. Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 56, p. 546–568, 2024.

PEREIRA, L. T. et al. Análise e planejamento tributário: um estudo de caso sobre os regimes de tributação mais adotados no Brasil e suas viabilidades em uma empresa de prestação de serviços da construção civil na cidade de Manaus. [S. l.], 2021.

PORTELLA, Rafaela da Silva; TOPOROSKI, Elizeu Luiz. Revisão tributária para empresas de pequeno porte no regime do Simples Nacional. Academia de Direito, [S. l.], v. 6, p. 2577–2592, 2024.

RAMOS, André Luiz Barbosa; COELHO, Leandro Alves. Análise constitucional da LC 190/22 com vistas ao princípio da anterioridade. Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação, [S. l.], v. 10, n. 11, p. 4570–4583, 2024.

REZENDE, Rafael Araújo Almeida Vieira de. A atual sistemática do ICMS com o advento da Emenda Constitucional 87/15: reflexos no estado da Paraíba. 2019.

SILVA, Flavianny Eloiza Messias da. Diferencial de alíquota no Simples Nacional: um estudo de caso sobre o impacto financeiro das compras interestaduais. Caicó–RN: UFRN, 2025.

SOUSA, Edmilson Patrocínio de. Contabilidade tributária: aspectos práticos e conceituais. São Paulo: Atlas, 2018. 1 recurso online. ISBN 9788597018493.s no estado da Paraíba. 2019.