**REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS – EM OPERAÇÃO DO CROSS DOCKING.** *[[1]](#footnote-2)\*\****/**

**REDUCTION OF THE TAX CHARGE OF THE TAX ON OPERATIONS RELATED TO THE MOVEMENT OF GOODS AND ON THE PROVISION OF INTERSTATE AND INTERMUNICIPAL TRANSPORT AND COMMUNICATION SERVICES - ICMS - IN OPERATION OF THE CROSS DOCKING.**

*José Adriano Candido Ribeiro [[2]](#footnote-3)\*\**

**SUMÁRIO**: *1 Introdução. 2 Do sistema tributário. 2.1 Da Constituição Federal. 2.2 Do Código Tributário Nacional. 2.3 Da espécie tributária do imposto. 3 Do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. 3.1 Da competência. 3.2 Da regra matriz. 3.3 Do fato gerador. 3.4 Dos sujeitos. 4 Do cross docking. 5 Da prestação do serviço de transporte e do preenchimento do documento auxiliar do conhecimento de transporte eletrônico. 6 Da tributação do ICMS na prestação do serviço de transporte intermunicipal. 7 Considerações Finais. Referências. Anexo.*

**RESUMO:** O presente artigo tem como intuito apresentar o benefício tributário, amparado pelo Direito Tributário, com objetivo em identificar no ordenamento jurídico as disposições sobre a prestação de serviço de transporte intermunicipal, bem como examinar os termos expressos no comando do Regulamento do ICMS, do Estado do Paraná, concernente a carga tributária para a efetiva realização do frete e analisar se existe a possibilidade de redução do ICMS na prestação de serviço de transporte, intermunicipal de cargas, na modalidade de cross docking, sendo um sistema de distribuição com o intuito de organizar e otimizar a logística de distribuição das mercadorias para entrega no destinatário, na operação interna no Estado do Paraná. A pesquisa caracteriza-se como aplicada, exploratória e qualitativa em razão da busca de conhecimento sobre as realidades dos fatos e como fonte utilizou doutrinas e a legislação tributária vigente para identificar a redução da carga tributária em prol do contribuinte paranaense, com condições em reduzir custo e consequentemente formar o preço do produto com mais oportunidade competitiva para conquistar o maior número de clientes concernente a sua estrutura empresarial.

**PALAVRAS-CHAVE:**Direito tributário. Cross docking. ICMS. Carga tributária.

**ABSTRACT:**The purpose of this article is to present a tax benefit, supported by Tax Law, with the objective of identifying in the legal system the provisions on the provision of intercity transport service, as well as examining the terms expressed in the command of the ICMS Regulation, of the State of Paraná, concerning the tax burden for the effective realization of the freight and to analyze if there is a possibility of reducing the ICMS in the provision of transport service, intercity of loads, in the modality of cross docking, being a system the distribution with the intention of organize and optimize the distribution logistics of goods for delivery to the recipient, in the internal operation in the State of Paraná. The research is characterized as applied, exploratory and qualitative due to the search for knowledge about the realities of the facts and as a source used doctrines and the current tax legislation to identify the reduction of the tax burden in favor of the taxpayer of Paraná, having conditions to reduce costs and consequently form the price of the product with the most competitive condition to conquer the largest number of customers concerning its business structure.

**KEYWORDS: Tax law. Cross docking. ICMS tax burden.**

**1 INTRODUÇÃO**

O presente estudo refere-se ao Regulamento do ICMS do Estado do Paraná na operação de prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas, em prol do benefício ao contribuinte paranaense.

Em decorrência das operações que o contribuinte deve realizar na etapa de cada elo econômico que está inserido e em busca de um resultado favorável para seu negócio, aliado com os dispositivos legais previstos no ordenamento jurídico tributário, deve o mesmo estar atento aos acontecimentos, mudanças e análise dos fatores inerentes aos requisitos que envolvem sua atividade.

Atualmente, é possível identificar a significativa carga tributária que constam nas mercadorias no momento em que se faz a aquisição, basta observar os documentos ficais, pois consta o valor total aproximado dos tributos, medida de esclarecimento ao consumidor, disposta pela Lei nº. 12.741, de 8 de dezembro de 2012.

No entanto, é imprescindível destacar que uma das operações em que o contribuinte esta envolvido, concerne à prestação de serviço de transporte em rotas interestaduais e intermunicipais, sendo ora o tomador de serviço e em outro momento, o tomador de serviço seja terceiro.

Entretanto, quando a negociação se faz em um formato interestadual e intermunicipal, exige a elaboração de uma estratégia logística, onde o fornecedor esta localizado em uma Unidade Federativa diferente do destinatário e a mercadoria é entregue em um centro de distribuição ou armazém no mesmo Estado do cliente, sendo esse processo conhecido como cross docking, proporcionando uma melhor distribuição, inclusive com redução de custo e mais agilidade de entrega.

Assim sendo, para que esta modalidade logística seja possível de acontecer, é completamente relevante o estudo prévio da legislação tributária nas operações com frete, do ponto de origem inicial ao destino final, bem como os contribuintes envolvidos e principalmente a carga tributária imposta pelo Estado do Paraná no que diz respeito ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

**2 DO SISTEMA TRIBUTÁRIO**

Inicialmente se faz relevante ressaltar que em uma determinada etapa do ciclo econômico, seja no início, meio ou principalmente no final, os consumidores pagam algum tributo incidente sobre o valor dos bens, mercadorias e/ou serviços.

Segundo Martins e Martins, afirmam as características do sistema tributário:

Com uma carga tributária de 35% temos um dos maiores custos monetários diretos do mundo. Nossa Constituição Federal, desde sua promulgação em 1988, já recebeu 106 Emendas, além das 6 Revisionais, possuindo o maior sistema tributário  constitucional do mundo o que, por consequência, gera um exponencial crescimento de normas legais. (MARTINS e MARTINS, 2021, p. 32).

O ato de efetuar o pagamento de tributo é um dever geral, onde existem os responsáveis pela contribuição, sendo uma fonte, para o cumprimento das obrigações em prol das despesas coletivas.

Imprescindível destacar o conceito sobre o sistema tributário nacional de acordo com Neto:

Ao conjunto das regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos dá-se o nome de “Sistema Tributário Nacional”. Tomando a expressão em sentido amplo, aí estão: disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas –, em suma, tudo aquilo que no ordenamento jurídico possa dizer respeito as exigências fiscais. (NETO, 2019, p. 21).

No entanto, para que possa ter um sistema tributário estruturado, evitando-se problemas de ordem econômica e conflitos de competência, nas esferas governamentais, importante a concentração com o objetivo organizado e consolidado para a criação e manutenção do mesmo.

Nesse sentido, contribui para o entendimento, a afirmação de que em determinado conjunto de ordem interna, é necessário a indicação categórica de uma hierarquia, sendo que os dispositivos não são formados em um processo de composição de normas aplicadas na coordenação de um mesmo nível, existindo, entretanto, uma disposição e ordem dos elementos essenciais graduados, onde os decretos devem ser elaborados de acordo com as leis ordinárias e complementares, em harmonia com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (NETO, 2019).

2.1 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A Constituição, também conhecida como Carta Magna, de acordo com a teoria de Hans Kelsen está no topo da pirâmide, sendo a norma maior, ou seja, a lei máxima de um país, que define os padrões do ordenamento jurídico em consonância com a definição de princípios fundamentados pelas prioridades e preferências de uma sociedade.

De acordo com Queiroz (2018, p. 12), “A Constituição é também conhecida como a Lei Fundamental do Estado ou a lei que um povo impõe aos que o governam, para evitar o despotismo dos governantes.”

Concernente aos fundamentos tributários dispostos na Constituição, observa-se a definição como conceito de fonte primária, garantindo aos cidadãos em face do Estado Soberano, aos Estados Membros, Distrito Federal e Municípios, a certificação pela instituição, arrecadação e fiscalização dos tributos.

Corroborando com a compreensão da essência do conteúdo descrito, a Equipe do Portal Tributário tem a acrescentar:

A Constituição Federal é o “coração” do Sistema Tributário Nacional.

Nos artigos 145 a 162 da Carta Magna:

- se encontram os princípios gerais da tributação;

- se encontram as competências tributárias da União, dos Estados, dos municípios e do Distrito Federal;

- é estabelecida a forma de repartição das receitas tributárias e respectivas vinculações compulsórias e;

- as limitações ao poder de tributar.

Assim, a legislação complementar (infraconstitucional) não pode conflitar com as disposições constitucionais, caso contrário fica caracterizado sua inconstitucionalidade e, de pronto, deve ter os seus efeitos extintos pelo Supremo Tribunal Federal (guardião da Constituição Federal).

Em matéria tributária, sempre surgem grandes embates envolvendo a inconstitucionalidade de leis, quando advogados, na representação de seus clientes, buscam o poder judiciário para derrubar os costumeiros exageros da legislação. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2019).

Nessa mesma percepção, referente às questões de inconstitucionalidade, pode contribuir com a matéria o Ilustre doutrinador Marins:

No Brasil, único país do mundo a contar com umSistema Constitucional Tributário*,* **o problema das antinomias adota muitíssimas vezes a forma de inconstitucionalidade***,* o que conduz a importantes desdobramentos e problemas na geração e aplicação das normas jurídicas tributárias. Diante da generosidade do legislador constitucional brasileiro na inserção de regras tributárias na Constituição Federal  de 1988, criando um sistema que se identifica pela hermeticidade, as normas infraconstitucionais tributárias, complementares ou ordinárias, sofrem rigorosas limitações materiais e formais e submetem-se amplamente ao teste da constitucionalidade. (MARINS, 2022, p. 83, grifo nosso).

Contudo, registra-se o fato, por meio da observação e conhecimento empírico que ocorre o afrontamento da norma infraconstitucional com o exercício da supremacia hierárquica, ou seja, a Constituição Federal, surgindo o contencioso tributário, tentando em primeira hipótese a discussão da matéria no Tribunal Administrativo Tributário, e talvez posteriormente seja conduzido para o tribunal judicial para a resolução do caso.

2.2 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Compreende-se ser uma lei com o intuito de orientar a aplicação dos tributos, bem como os limites, direitos e obrigações do ente fiscalizador, do contribuinte e outras normas que compõem o ordenamento jurídico tributário.

No tocante às diretrizes gerais, o Código Tributário Nacional – C.T.N. – está incorporado ao conjunto de leis, colaborando com a formação do direito positivo, nesse sentido SABBAG apud TORRES ressalta:

O Código Tributário Nacional foi alçado à categoria das leis complementares pelo art. 146 da CF/1988. Em seu Livro Segundo refere-se às normas gerais de direito tributário.

[...]

O art. 96 do CTN, ao referir-se à legislação tributária, exige a edição de lei em sentido amplo como referência às fontes formais como um todo. Não obstante, o princípio da legalidade estrita está previsto no art. 97 do CTN, o qual exige a edição de*lei em sentido estrito*para: criar ou extinguir tributos; fixar, majorar ou reduzir suas alíquotas ou base de cálculo; definir os aspectos abstratos do fato gerador; cominar sanções pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória; definir hipóteses de exclusão, suspensão e extinção do crédito tributário, além de redução ou dispensa de penalidades. (TORRES, 2015, p. 227).

No entanto, considerando o Código Tributário Nacional vigente desde 1º de janeiro de 1967, data anterior a Constituição Federal, em decorrência de tal evento, por meio do princípio da recepção, está assegurada a aplicação da legislação anterior, conforme expresso no comando do artigo 34, § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal de 1988.

Neste viés, a Equipe do Portal Tributário complementa com a seguinte afirmação:

A aplicabilidade atual do CTN, sob a égide da Constituição de 1988 decorre do fenômeno, teoria ou princípio da recepção.

[...]

Através do princípio da recepção, todas as normas jurídicas em vigência anteriores a um ordenamento constitucional e que não entrem em conflito com este último, são absorvidas pelo sistema jurídico, permanecendo em vigor. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2019).

Deste modo, far-se-á imprescindível ressaltar a importância do referido Código não apenas para o agente fiscalizador da regra normativa tributária, mas também para o contribuinte em relação ao conhecimento das fontes tanto em sentido amplo como também em sentido estrito do direito tributário.

2.3 DA ESPECIE TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO

O Estado tem o poder de tributar, sendo legalmente sua atribuição, de forma exclusiva para criar, extinguir, aumentar ou diminuir os tributos.

Assim sendo, imprescindível ressaltar que o Código Tributário Nacional, dispõe nos termos do artigo 3º, a definição de tributo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966).

No entanto, o tributo é um valor que o contribuinte paga para o Estado, sendo possível observar a composição das espécies de tributos na formação estrutural do Sistema Tributário Brasileiro.

Neste sentido, o Ilustre doutrinador Machado, tem a ratificar:

Temos, portanto, em nosso Sistema Tributário, quatro espécies de tributo, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais. Estas últimas podem ser subdivididas em contribuições de melhoria e as contribuições sociais. Estas últimas podem ser subdivididas em contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições de seguridade social. (MACHADO, 2008, p. 63).

Em relação ao imposto, define-se como um tributo sem estar unido diretamente à inerente atividade do Estado.

Desta forma, segue disposição do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), em seu artigo 16: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

No entanto, o imposto, em seu fato gerador, não tem a essência em estar vinculado diretamente ao desempenho da atividade do Estado.

Concernente a taxa, entende-se por ser um cumprimento de obrigação bilateral, onde o Estado exerce sua função, no exercício regular do poder de polícia, em razão do pagamento efetuado pelo sujeito passivo, de acordo com os termos do artigo 77 do Código Tributário Nacional.

Porém, a contribuição de melhoria refere-se à criação de uma obra pública, em que, em sua contrapartida faz com que os imóveis que ali estão próximos tenham certa valorização, e a contraprestação é a arrecadação do tributo sobre este valor à maior, devido à valorização do bem.

Contudo, as contribuições sociais estão previstas nos artigos 149 e 195 da Constituição Federal.

Neste sentido, Guilmo descreve:

**Contribuição de intervenção no domínio econômico:** é uma função de intervenção do Estado no domínio econômico e seus fundos arrecadados devem ser destinados ao financiamento da atividade interventiva.

**Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas:** são contribuições sociais em favor de categorias profissionais ou econômicas.

**Contribuições de seguridade social:** existe a vinculação à finalidade dos recursos que geram, ou seja, integram a receita da entidade paraestatal responsável pelas ações. (GUILMO, 2021, p. 57).

Por fim, tributo, em seu conceito genérico é uma obrigação vinculada ao sujeito passivo da operação, responsável pelo recolhimento e pagamento ao Estado, para que este, por sua vez, possa realizar e executar serviços para a população.

**3 DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO**

Inicialmente, far-se-á imprescindível descrever breve relato sobre a história do ICMS.

De acordo com Carvalho, aduz sobre a origem do ICMS, bem como suas várias denominações no decorrer do tempo:

Aponta-se como sua origem imediata o antigo ICM, que foi introduzido no sistema tributário brasileiro, por meio da Emenda Constitucional 18 à Constituição de 1946, datada de 1º de dezembro de 1965, que representou marco determinante para a determinação do atual sistema tributário nacional.

[...]

O ICMS, por sua vez, revelou-se como sucessor do antigo IVM (Imposto sobre vendas mercantis, que se estruturou a partir da década de 20 do século passado) e do IVC (Imposto sobre vendas e consignações, que se estruturou, a partir do IVM, na década de 40 do século passado), procurou afastar a incidência sobre as operações mercantis de forma cumulativa – traduzindo o princípio da não cumulatividade como regra geral. (CARVALHO, 2019, p. 82).

O ICMS apresenta-se como o mais importante tributo dos Estados, onde, por meio de suas receitas, torna-se em realidade a autonomia das referidas Unidades Federativas.

Entretanto, Carrazza ressalta sobre o grandioso detalhe constitucional concernente ao ICMS:

[...] tem-se que o exame do ICMS é descrito, com riqueza de detalhes, na análise do texto constitucional. Nesta medida, a Constituição Federal de 1988, ampliando a materialidade do então ICM para o atual ICMS, dedica extenso rol de dispositivos, impondo uma diretriz que deve ser seguida tanto pela lei complementar, quanto pela lei ordinária do ente político (sejam os Estados, seja o Distrito Federal). (CARRAZZA, 2009, pag. 141).

Contudo, relevante conceituar que a movimentação de mercadoria do ponto de origem até o ponto de destino, inclusive a prestação de serviço de transporte, está inserida no ordenamento jurídico no que se refere a legislação tributária do Estado para a aplicação e regulamentação do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações De Serviços – ICMS –.

Para contribuir com esta afirmação, ressalta Machado:

Operações relativas à circulação de mercadorias são quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam circulação de mercadorias, vale dizer, que implicam mudança da propriedade das mercadorias, dentro da circulação econômica que as leva da fonte até o consumidor. (MACHADO, 2008, p. 365).

Importante ressaltar que o foco do tributo é a origem de recursos financeiros, por meio da arrecadação para o Estado, servindo como mecanismo na influência no estímulo ou desestímulo da economia em determinados setores econômicos ou regiões, direcionado ao consumo de bens e serviços produzidos e prestados, respectivamente.

3.1 DA COMPETÊNCIA

O ICMS, imposto estadual, está estabelecido como competência dos Estados e Distrito Federal de acordo com art. 155 da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (BRASIL, 1988).

 Segundo o ilustre doutrinador Sabbag, afirma:

[...] foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional n. 18/65 e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados. É gravame plurifásico (incide sobre o valor agregado, obedecendo-se ao princípio da não cumulatividade – art. 155, § 2º, I, CF), real (as condições da pessoa são irrelevantes) e proporcional, tendo, predominantemente, um caráter fiscal. Ademais, é imposto que recebeu um significativo tratamento constitucional. (SABBAG, 2013, p. 1065).

A Constituição Federal não cria tributos, mas estabelece competência para que, de maneira e forma organizada, possa fazer o recolhimento e arrecadação para os cofres públicos.

3.2 DA REGRA MATRIZ

A ideia principal da norma tributária é estabelecer critérios para que os recursos sejam direcionados ao poder público, sendo relevante determinar a forma que seja disposta no termo do ordenamento jurídico, para ter o certo reconhecimento da tributação em uma determinada operação.

Nesta mesma linha, afirma Cassiano:

As normas em geral e, em particular, as tributárias, em sua estrutura lógica, são compostas de duas partes, a “hipótese de incidência” e a “conseqüência jurídica”. Na hipótese estão descritos os fatos aos quais se liga o dever jurídico. Na conseqüência está o dever jurídico e seu conteúdo, que é a própria obrigação tributária, a prestação devida. [...]. Unicamente diante de uma norma tributária com essa completa estrutura é possível ao sujeito passivo cumprir seu dever tributário de pagar tributo, obtendo a desejada quitação e fazendo com que o dinheiro ingresse nos cofres públicos. (CASSIANO, 2000, p. 45).

Entretanto, entende-se que a regra matriz apoia e oferece subsídios com o objetivo em facilitar o entendimento aos termos expressos na lei, considerados como fatos jurídicos tributários.

Conforme ratifica Basso:

O texto legal descreve, pois, uma situação hipotética, cuja realização concreta, em determinado tempo e espaço, faz nascer a obrigação de pagar um tributo. A regra matriz de incidência tributária (RMIT) traz contornos interpretativos importantes para análise da validade dessa obrigação, trazendo segurança jurídica. (BASSO, 2021, p. 73).

Considera-se que existem situações onde a norma pode não ser taxativa quanto à presença de todos os requisitos da hipótese da incidência em razão da limitação do legislador.

Então, Carvalho contribui para melhor entendimento sobre a hipótese de incidência:

A norma padrão de incidência tributária deve, assim, descrever o comportamento hipotético de uma pessoa **(critério material)**, condicionado no tempo **(critério temporal)** e no espaço (**critério espacial)**, além de prescrever as consequências a alguém **(critério pessoal)** e sua expressão econômica **(critério quantitativo)**. A doutrina segrega e denomina os três primeiros critérios como “descritores” ou antecedentes da norma, porquanto estão imersos na linguagem prescritiva do direito positivo. Já os dois últimos critérios são denominados de “prescritores”, dado que estipulam a consequência da conduta. (CARVALHO, 2019, p. 122, grifo nosso).

Além do mais, assegura Leandro Paulsen:

Isso não significa, contudo, que todos os cinco aspectos da norma tributária impositiva (material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo) devam constar na lei de modo expresso. Há situações em que, embora a lei não ostente formalmente todos os aspectos de modo claro e didático, é possível deduzi-los implicitamente à luz da respectiva norma de competência (PAULSEN, 2014, p. 110).

Assim sendo, a regra matriz de hipótese de incidência pode ser vista como uma equação composta pelo critério material, sendo a conduta, caracterizada por verbos como importar, possuir ou transmitir, já o critério temporal, como o exato momento da realização da hipótese de incidência, bem como o critério geográfico, definindo o local onde se recolherá o tributo, imprescindível destacar o critério pessoal, conceituado como formador do polo ativo e passivo da operação, sendo o titular da competência e consequentemente da receita, e o contribuinte assumindo sua obrigação do recolhimento e pagamento do imposto, respectivamente, e por fim, o critério quantitativo, dando origem a base de cálculo e a alíquota, resultando no valor final do imposto, por exemplo.

Imprescindível destacar sobre a base de cálculo do ICMS, sendo o valor como fundamento para determinar o imposto a recolher, conforme Sabbag (2013, p. 1067) a base de cálculo pode ser “a) o valor da operação; b) o preço do serviço; c) o valor da mercadoria ou bem importado”.

Sobre a base de cálculo se aplica o percentual do ICMS onde o resultado é o valor do imposto.

Contudo, relevante ressaltar a alíquota, sendo um determinado percentual definido por lei, aplicado sobre a base de cálculo, onde o resultado obtido é o valor do tributo a ser recolhido. A alteração da alíquota está prevista e fundamentada pelos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade. (OLIVEIRA et al, 2003, p. 82).

Por fim, imprescindível evidenciar que o critério temporal não deve ser embaralhado com o prazo para recolhimento e pagamento do tributo, sendo importante observar as limitações do Estado que detém o poder de tributar previsto constitucionalmente.

3.3 DO FATO GERADOR

Inicialmente é relevante conceituar que a incidência do tributo ICMS se faz a partir da existência do fato gerador.

Conforme Oliveira et al (2003, p. 27) “o fato gerador da obrigação principal é definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência [...], conceitua-se como “o fato” que gera a obrigação de pagar o tributo”.

Para Baleeiro (2000, p. 198) “é o fato ou o conjunto de fatos que o legislador define na lei para nascimento da obrigação tributária”.

No entanto, o fato gerador do ICMS corresponde à circulação de mercadorias e/ou a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

De acordo com Sabbag (2013, p. 1067) traz a seguinte definição: “indica quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam a circulação de mercadorias”.

No surgimento do fato gerador, tem-se como obrigação o pagamento do ICMS quando previsto em lei.

3.4 DOS SUJEITOS

Para que se possa existir uma relação econômica e financeira entre o contribuinte e o Estado, além das diretrizes tributárias, torna-se essencial definir de quem é a atribuição de cada sujeito na operação.

As partes da obrigação tributária são definidas como sujeito ativo e sujeito passivo. Segundo Oliveira et al (2003, p. 27) “o sujeito ativo da obrigação tributária é o ente público (União, Estado ou Município), criador do tributo”.

O sujeito passivo está definido no Código Tributário Nacional – CTN em seu art. 121 como:

[...] pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (BRASIL, 1966).

Assim sendo, a relação jurídica tributária acontece entre o sujeito ativo que recebe os tributos, sendo a União, Estado e Município e o sujeito passivo, o qual é o responsável pelo recolhimento e pagamento do tributo.

**4 DO CROSS DOCKING**

Tendo em vista a necessidade de racionalizar o transporte das mercadorias, com o objetivo em reduzir custos, principalmente com transporte, estadias, pernoites e movimentação, descobriu-se uma nova forma de sistema de distribuição – cross docking –, estando vinculado a um determinado operador logístico.

Para conhecer sobre a origem desta modalidade de distribuição, a Equipe TOTVS 1*[[3]](#footnote-4)\*\**contribui com a seguinte afirmação:

O termo cross docking significa, na tradução, “cruzando as docas”.

Os Estados Unidos foram os pioneiros no seu uso, caracterizando-o por descarregar vagões de trens ou caminhões e já colocar os itens em outros meios de transporte, iniciando o frete na mesma hora.

Outra característica dessa prática, que teve início nos anos 30, é o pouco (ou mesmo nenhum) espaço entre cargas.

Era uma prática que se destinava tanto para mudar o tipo de meio de transporte, classificar o material a destinos diferentes ou para combinar cargas de origens variadas, mas com destinos semelhantes. (TOTVS, 2021).

O objetivo principal é a possibilidade de expandir a rede de clientes e reduzir prazos de entrega, onde se descreve uma operação comercial em que é enviada uma carga fechada ao operador logístico, com diversos pedidos de clientes, os quais são separados para realizar a entrega fracionada.

Considerando a possibilidade em ter melhor visualização desta modalidade cross docking, segue diagrama:



Figura 01: Operação Logística. Fonte: Cunha, 2020.

Sobre o transporte seccionado é importante destacar que a mercadoria é descarregada no estabelecimento do operador logístico no âmbito da prestação de serviço de transporte, permanecendo pelo estrito período necessário para a organização da carga, onde a transportadora é a responsável pelo trecho final da prestação de serviço, contudo, em relação à sua circulação, não há qualquer alteração do destinatário, o qual permanece sendo o adquirente situado no Estado do Paraná.

|  |  |
| --- | --- |
| **5 DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE E DO PREENCHIMENTO DO DOCUMENTO AUXILIAR DO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO**O local da prestação de serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação –, é onde têm o início da prestação, *ex vi legis* 11.580/96 do Estado do Paraná: |  |

Art. 22. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

c) onde tenha início a prestação, nos demais casos; (PARANÁ, 1996).

O agrupamento das prestações ocorre pelo local de início da prestação do serviço. Conforme o Documento Auxiliar Do Conhecimento De Transporte Eletrônico - DACTE, o qual deve ser emitido de acordo com o art. 232, do Capítulo VII do RICMS/PR – Decreto nº 7.871/17 – e conforme layout estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte - MOC/DACTE, onde que, iniciado no Estado do Paraná, deve constar no referido documento o Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP – correspondente a uma aquisição intermunicipal de transporte, sendo 5.353 – p**restação de serviço de** t**ransporte a estabelecimento comercial, conforme disposto nos termos do Sistema Nacional de Informações Econômicas Fiscais - Ajuste SINIEF nº. 3, de 7 de abril de 2022, o qual trata sobre emissão de documentos fiscais.**

**No entanto, a transportadora deve emitir o DACTE que acoberta a movimentação da mercadoria do estabelecimento do fornecedor até o operador logístico conforme segue:**

* **Remetente: dados do fornecedor, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento;**
* **Destinatário: dados do cliente, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento;**
* **Expedidor: local da coleta, sendo o fornecedor;**
* **Recebedor: operador logístico;**
* **Tomador do serviço: dados do fornecedor, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento.**

**Contudo, a transportadora deve emitir o DACTE que acoberta o trânsito da mercadoria do operador logístico até o cliente, da seguinte forma:**

* **Remetente: dados do fornecedor, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento;**
* **Destinatário: dados do cliente, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento;**
* **Expedidor: local da coleta, sendo o operador logístico;**
* **Recebedor: dados do cliente, conforme Nota Fiscal eletrônica - NF-e - de faturamento;**
* **Tomador do serviço: dados do cliente, conforme NF-e de faturamento.**

Desta forma, existe a emissão do DACTE para acobertar tanto o trânsito interestadual da mercadoria do ponto de origem até o operador logístico que realizará o cross docking localizado no Estado do Paraná, cujo emitente da nota fiscal está estabelecido em outra Unidade Federativa diferente do destinatário, quanto à operação do operador logístico até o destinatário, possuidor de inscrição estadual, também localizado no Estado do Paraná, devendo ser acobertado pela emissão de outro DACTE, considerando que ambos estão em municípios e Unidades Federativas diferentes (fornecedor x cliente).

**6 DA TRIBUTAÇÃO DO ICMS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL**

Importante evidenciar que em relação ao fato gerador, bem como o responsável pelo recolhimento e pagamento do ICMS, se define no local em que será expedida a mercadoria, ou seja, no operador logístico e o tomador do serviço, respectivamente.

Além do mais, sobre a ótica da regra matriz da hipótese da incidência, esta operação de serviço de transporte intermunicipal pode ser demonstrada como critério material, sendo a conduta, composta pelo verbo e complemento, definido como o transporte das mercadorias, as quais são inseridas no mercado com fins lucrativos, em seguida o critério temporal, cujo momento exato da realização da hipótese da incidência é o início da saída da mercadoria do operador logístico, onde consequentemente o critério geográfico se caracteriza sobre o recolhimento da receita tributária, neste caso o ICMS, quando devido, sendo para o Estado do Paraná, na sequência o critério pessoal ativo, o Estado do Paraná, e passivo, o contribuinte, por fim, o critério quantitativo composto pela base de cálculo e alíquota do ICMS quando forem devidos, assim elabora-se a formação da regra matriz para o presente caso.

Contudo, o tomador do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS do Estado do Paraná, neste caso o cliente, destinatário da nota fiscal, a **prestação de serviço de transporte é isenta do tributo ICMS**, conforme dispõe o RICMS/PR – Decreto 7.871 de 29/09/2017 – Anexo V Das Isenções – item 124:

[...]

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE CARGAS, que tenha início e término no território paranaense e cujo **tomador do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS deste Estado.** (PARANÁ, 2017, grifo nosso).

Importante ressaltar que o fato gerador determina a incidência ou não do ICMS, neste caso acontece quando se inicia a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, conforme disposto no RICMS/PR – Decreto 7.871/2017, art. 7º, inciso V.

No entanto, o contribuinte quando adquiri o produto deve contabilizar o custo dos estoques que compreende o preço de compra, os impostos como ICMS e IPI, os custos de frete, seguro e despesas acessórias. Os descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na definição do custo de aquisição. (NORMAS BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – GERAIS - NBC TG 16 – Item 11).

Caso o tomador de serviço **não** seja inscrito no Estado do Paraná, o DACTE da operação interna será tributado em 12% de acordo com embasamento legal:

RICMS/PR – Decreto 7.871/2017

[...]

Seção.II
Da Alíquota

Art. 17 - As alíquotas internas são, conforme o caso e de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, assim distribuídas

[...]

II - alíquota de 12% (doze por cento) para as operações e prestações com os seguintes bens, mercadorias e serviços:

[...]

l) serviços de transporte; (PARANÁ, 2017).

Para melhor entendimento segue memória de cálculo considerando o tomador de serviço **não** inscrito no Estado do Paraná:

**Valor da prestação de serviço de transporte:** R$ 1.000,00

**Valor da Base de Cálculo do ICMS:** R$ 1.000,00 / 0,88 = R$1.136,36

**Alíquota:** 12%

**Valor do ICMS:** R$ 136,36

**Valor total da prestação de serviço de transporte:** R$ 1.136,36

**Impacto no custo** de 13,64%

É imprescindível destacar que o cálculo do ICMS efetua-se de forma interna, ou seja, embutido, conforme RICMS/PR – Decreto 7.871/2017 – Seção I – Da Base de Cálculo – Art. 8º, § 1º, inciso I:

§ 1.º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na importação do exterior de mercadoria ou bem:

 I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; (PARANÁ, 2017).

Deve ser considerado a condição *ceteris paribus*, onde todas as variáveis permanecem inalteradas, como exemplo: valor do seguro, outras despesas, juros e descontos, para identificar especificamente o impacto do tributo ICMS no custo do frete.

Sendo considerado o **tomador de serviço** contribuinte do imposto inscrito no Estado do Paraná, na contextualização apresentada, ao invés do tomador ser o emitente da nota fiscal, localizado em outra Unidade Federativa, realiza-se uma economia tributária de 13,64% para cada operação.

Importante ressaltar que o tomador de serviço é o responsável pelo pagamento do frete, sendo que, quando o tomador é o emitente da nota fiscal, o frete se enquadra na modalidade C.I.F - Cost, Insuranceand Freight, e quando se classifica na modalidade F.O.B – Free On Board , a responsabilidade sobre o custo e/ou despesa do transporte fica por conta do destinatário. Deve lembrar que quando o frete for C.I.F., o vendedor inclui o valor sobre a mercadoria, ou seja, de qualquer forma o destinatário assume a responsabilidade sobre o custo.

Por fim, com relação ao segundo trecho da prestação de serviço de transporte, que tem início no Estado do Paraná, pelo princípio da territorialidade e sendo o imposto de competência do próprio Estado, visto tratar-se de uma prestação de serviço de transporte interna, intermunicipal que tem início e término no Paraná, cujo tomador do serviço seja o destinatário, ou seja, o adquirente da mercadoria inscrito no cadastro de contribuintes do Paraná, se beneficia da isenção do ICMS.

**7 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Pretendeu-se por meio do presente trabalho, demonstrar a relevância do estudo, análise e planejamento do ordenamento jurídico tributário, em específico ao Regulamento do ICMS do Estado do Paraná – RICMS/PR – na busca do benefício fiscal para o contribuinte paranaense, no momento em que realizar a operação de serviço de transporte intermunicipal.

A aplicação do estudo como fonte de oportunidade para a empresa reduzir custo e melhorar sua performance em seus resultados, como mecanismo para exame e análise da legislação tributária, na operação de serviço de transporte intermunicipal de cargas na modalidade de cross docking, concernente a redução da carga tributária do ICMS.

## Em um país como o Brasil, cuja sobrecarga do tributo é enorme e o retorno dos valores arrecadados para os serviços de qualidade que geram bem estar para a população são muito ruins, conforme afirma o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada ([IPEA), em determinado estudo compara sistemas tributários de países da OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico com o do brasileiro](https://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/index.php/sistema-ocepar/comunicacao/2011-12-07-11-06-29/ultimas-noticias/139581-ipea-estudo-compara-sistemas-tributarios-de-paises-da-ocde-com-o-brasileiro) demonstrando que:

## O estudo informa que a carga tributária média de 17 países de economias avançadas da OCDE (35%) é superior as de cinco países latino-americanos (24%), mas similar a carga tributária brasileira (33%), e observa que isso denota preocupação com a composição da carga tributária do Brasil. (PARANÁ COOPERATIVO, 2022).

No entanto, com estes percentuais como parâmetros, observa-se que existe uma necessidade no sentido de modernizar a estrutura brasileira de impostos, contribuições e taxas.

Em específico, a receita tributária mais expressiva no Estado do Paraná é do ICMS conforme apresentadas na tabela abaixo:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Receita** | **Outubro** | **Acumulado - Janeiro a Setembro** |
| ICMS | 628.116.780,40 | 30.991.524.377,36 |
| IPVA | 28.455.749,42 | 5.062.466.144,89 |
| ITCMD | 14.996.248,09 | 794.769.063,16 |
| Outras Receitas | 24.054.155,75 | 1.187.659.121,75 |
| TAXAS | 1.550.824,56 | 62.047.288,23 |
| **TOTAL** | **697.173.758,22** | **38.098.465.995,39** |

Tabela 01: Receitas Tributárias. Fonte: Transparência Paraná, 2022.

Considerando o volume de R$ 30.991.524.377,36 (trinta bilhões, novecentos e noventa e um milhões, quinhentos e vinte e quatro mil e trezentos e setenta e sete reais e trinta e seis centavos), de arrecadação consolidada do mês de janeiro a setembro do exercício de 2022 apenas do ICMS, representando 81,34% (oitenta e um inteiros e trinta e quatro décimos por cento) do total da receita de todos os tributos do mesmo período de apuração, entretanto, comparando com a informação de acordo com os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – a população estimada em 2021 no Estado do Paraná é de 11.597.484 (onze milhões, quinhentos e noventa e sete mil e quatrocentos e oitenta e quatro) pessoas –, pelo método matemático, por meio da média, o valor mensal de ICMS por pessoa no exercício de 2022 é de R$ 296,92 (duzentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos).

No entanto, com o cruzamento de dados, onde o rendimento nominal mensal domiciliar per capita do exercício de 2021 no Estado do Paraná com base no que estabelece o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – é de R$ 1.541,00 (um mil e quinhentos e quarenta e um reais), considerando que o valor corresponde ao exercício de 2021, faz necessário a correção para o exercício de 2022 com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA – sendo um índice de inflação dado ao aumento dos preços de produtos e serviços, resultando em R$ 1.604,02 (um mil e seiscentos e quatro reais e dois centavos), onde o percentual do ICMS no impacto da renda do paranaense representa 18,51% (dezoito inteiros e cinquenta e um por cento), tornando-se um percentual expressivo, haja vista que esta sendo considerado apenas um tributo, possibilitando observar o impacto na fonte da receita mensal dos cidadãos paranaenses, prejudicando consubstancialmente seus rendimentos com concretos e diretos reflexos em seus sustentos.

Importante ressaltar que a arrecadação média do ICMS no Estado do Paraná entre 2017 à 2021 foi de R$ 31.246.985.604,86 (trinta e um bilhões, duzentos e quarenta e seis milhões, novecentos e oitenta e cinco reais e seiscentos e quatro reais e oitenta e seis centavos), conforme demonstrado na tabela em anexo.

Desta forma, é possível identificar por meio da hermenêutica, a possibilidade que consta no RICMS/PR, do contribuinte tomar proveito da redução da carga tributária do ICMS no ciclo econômico comercial e consequentemente oferecer ao consumidor final um produto com preço mais acessível.

Percebeu-se que o aprofundamento aos dispositivos legais, se faz de forma segura no ponto de vista jurídico, para o desenvolvimento da atividade do empresário, com o aumento de sua competitividade no mercado e como resultado a geração sustentável, além disto, benefício econômico e social para seu negócio, clientes e colaboradores.

Contudo, diante das situações previstas na legislação tributária no que diz respeito ao ICMS, relevante e indispensável a análise da legislação com o propósito de redução da carga tributária, na operação de serviço de transporte intermunicipal de cargas no Estado do Paraná, para benefício ao contribuinte com foco no resultado satisfatório em um mercado altamente competitivo.

**REFERÊNCIAS**

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro.** 11. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2000.

BASSO, Bruna. **A regra matriz de incidência tributária.** Disponível em: [<https://www.deroseadvogados.com.br/publicacoes/artigos/a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria/](file:///D%3A%5CArquivos%20do%20Usuario%5CDownloads%5C%3C%20https%3A%5Cwww.deroseadvogados.com.br%5Cpublicacoes%5Cartigos%5Ca-regra-matriz-de-incidencia-tributaria%5C)>. Acesso em: 01 set. 2022.

BRASIL. **AJUSTE SINIEF Nº 3: de 7 de abril de 2022:** dispõe Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP.

BRASIL. **Código Tributário Nacional:** 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.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE: **População, Trabalho e Rendimento.** Disponível em: < <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pr/panorama>>. Acesso em 10 out. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE: **Inflação/IPCA.** Disponível em: < https://www.ibge.gov.br/explica/inflacao.php>. Acesso em 22 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 12.741:** de 08 de dezembro de 2012: dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor.

BRASIL. **Manual de Orientações do Contribuinte - Cte. Fazenda.** Projeto Conhecimento de Transporte Eletrônico. Manual de Orientações do Contribuinte. Padrões Técnicos de Comunicação. Disponível em: <<https://www.cte.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 23 set. 2022.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 13. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: reflexões sobre filosofia e ciência em prefácios.** 1. ed. São Paulo: Noeses, 2019.

CASSIANO, A.; DANILEVCZ, I.; BERNI, M. **Direito tributário.** Porto Alegre: Síntese, 2000.

CUNHA, Fábio. **O que é Cross Docking?** Entenda como funciona e como implementar na sua empresa. Disponível em: <<https://www.datamex.com.br/blog/o-que-e-cross-docking-entenda-como-funciona-e-como-implementar-na-sua-empresa/>>. Acesso em: 24 set. 2022.

GUILMO, Luiz Guilherme Silva. **Quais são as espécies de tributos?** Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/90081/quais-sao-as-especies-de-tributos>>. Acesso em: 01 set. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

## MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial.14. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva. **Compliance no Direito Tributário.** São Paulo: v. 7, Revista dos Tribunais, 2021.

NETO, Celso de Barros Correia. **Sistema Tributário Nacional:** Texto Base da Consultoria Legislativa. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>>. Acesso em: 21 ago. 2022.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário.** 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

\_\_\_\_\_\_\_. Normas Brasileira de Contabilidade – Gerais - NBC TG 16: **Estoques.** **Resoluções e Ementas do CFC.** Dezembro 2017.

Paraná Cooperativo: de 11 de março de 2022: [**IPEA: Estudo compara sistemas tributários de países da OCDE com o brasileiro**](https://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/index.php/sistema-ocepar/comunicacao/2011-12-07-11-06-29/ultimas-noticias/139581-ipea-estudo-compara-sistemas-tributarios-de-paises-da-ocde-com-o-brasileiro). Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-out-03/antonio-queiroz-serve-constituicao>>. Acesso em: 11 out. 2022.

PARANÁ. **Lei 11.580**: de 14 de novembro de 1996: dispõe sobre o ICMS com base no art. 155, inc. II, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal e na Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996 e adota outras providências.

PARANÁ. **REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DO PARANÁ.** **Decreto nº 7.871**: de 29 de setembro de 2017: dispõe sobre oregulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação do estado do Paraná.

PARANÁ. **População/Rendimento/Economia**. Disponível em: < <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pr/panorama>>. Acesso em: 13 out. 2022.

PARANÁ. **Receita Arrecadada**: Disponível em: < http://www.transparencia.pr.gov.br/pte/assunto/3/27?origem=4>. Acesso em: 13 out. 2022.

QUEIROZ, Antônio Augusto de. **O que é e para que serve a Constituição de um país.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-out-03/antonio-queiroz-serve-constituicao>>. Acesso em: 21 ago. 2022.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Processual Tributário.** São Paulo: v.2, Revista dos Tribunais, 2015.

TOTVS, Equipe. Cross Docking: **O que é, funcionamento e como implementar**. Disponível em: < <https://www.totvs.com/blog/atacadista-distribuidor/cross-docking/>>. Acesso em: 25 set. 2022.

TRIBUTÁRIO, Equipe Portal. **O Papel da Constituição Federal em Matéria Tributária.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/importancia-constituicao-federal.htm>>. Acesso em: 21 ago. 2022.

**ANEXO I**

****

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ano** | **Mês** | **ICMS** | **IPVA** | **ITCMD** | **Outras Receitas** | **Taxas** |
| 2022 | Janeiro | 3.713.310.923,20 | 1.940.017.808,59 | 67.280.104,03 | 149.679.311,06 | 6.306.993,50 |
| 2022 | Fevereiro | 3.089.933.574,31 | 647.764.875,09 | 68.413.052,12 | 130.378.971,24 | 6.327.182,78 |
| 2022 | Março | 3.384.910.089,63 | 662.884.039,99 | 111.903.711,98 | 219.987.120,53 | 7.038.996,00 |
| 2022 | Abril | 3.611.564.112,29 | 573.080.494,95 | 71.590.050,92 | 128.589.008,55 | 6.045.406,37 |
| 2022 | Maio | 3.480.835.778,79 | 559.542.656,67 | 97.466.260,57 | 159.801.207,52 | 7.022.083,78 |
| 2022 | Junho | 3.264.983.999,47 | 215.565.218,68 | 78.649.179,96 | 126.610.588,90 | 6.809.779,53 |
| 2022 | Julho | 3.657.961.928,78 | 172.094.794,07 | 100.731.357,08 | 118.738.985,68 | 6.864.236,12 |
| **Total 2022** | **24.203.500.406,47** | **4.770.949.888,04** | **596.033.716,66** | **1.033.785.193,48** | **46.414.678,08** |
| 2021 | Janeiro | 3.331.434.573,29 | 1.554.235.663,01 | 40.541.804,26 | 76.433.688,94 | 4.971.328,11 |
| 2021 | Fevereiro | 2.638.122.903,55 | 501.879.163,22 | 56.576.449,07 | 52.680.662,56 | 5.214.210,34 |
| 2021 | Março | 2.795.277.334,31 | 357.342.216,08 | 75.219.691,59 | 47.022.356,93 | 5.098.408,78 |
| 2021 | Abril | 2.862.983.903,79 | 370.818.251,66 | 61.883.789,11 | 34.534.388,42 | 4.884.476,35 |
| 2021 | Maio | 2.965.865.549,30 | 377.923.138,64 | 82.598.893,68 | 45.007.038,60 | 5.102.754,92 |
| 2021 | Junho | 3.069.385.994,05 | 274.978.291,79 | 80.125.271,34 | 52.043.449,74 | 5.247.584,42 |
| 2021 | Julho | 2.843.856.509,73 | 165.616.548,45 | 73.102.469,88 | 42.860.712,00 | 5.699.860,51 |
| 2021 | Agosto | 3.185.840.088,16 | 132.675.485,83 | 91.907.767,73 | 149.456.213,57 | 6.208.546,07 |
| 2021 | Setembro | 3.348.370.813,80 | 113.024.626,23 | 85.444.001,29 | 105.941.219,90 | 5.862.717,28 |
| 2021 | Outubro | 3.421.422.204,70 | 99.982.432,87 | 74.638.032,67 | 126.231.709,21 | 5.724.374,07 |
| 2021 | Novembro | 3.437.765.825,50 | 91.328.689,82 | 89.883.929,80 | 136.531.325,28 | 6.376.316,75 |
| 2021 | Dezembro | 3.460.073.908,62 | 109.018.323,62 | 111.111.212,36 | 127.553.111,94 | 4.956.154,55 |
| **Total 2021** | **37.360.399.608,80** | **4.148.822.831,22** | **923.033.312,78** | **996.295.877,09** | **65.346.732,15** |
| 2020 | Janeiro | 2.855.324.888,80 | 1.595.905.527,65 | 33.224.783,19 | 52.339.429,17 | 5.963.574,25 |
| 2020 | Fevereiro | 2.504.140.350,59 | 648.624.611,91 | 30.469.278,03 | 59.562.882,96 | 5.699.851,11 |
| 2020 | Março | 2.440.991.918,93 | 524.697.599,21 | 35.218.862,83 | 45.432.194,28 | 4.778.608,08 |
| 2020 | Abril | 2.147.103.478,50 | 149.598.133,31 | 39.573.147,24 | 37.562.994,00 | 2.687.921,71 |
| 2020 | Maio | 1.774.759.759,29 | 142.880.835,04 | 39.527.951,27 | 29.486.191,53 | 3.787.083,73 |
| 2020 | Junho | 2.179.018.279,94 | 135.647.057,53 | 60.213.776,68 | 38.050.690,84 | 4.528.715,60 |
| 2020 | Julho | 2.463.854.942,69 | 125.476.391,54 | 64.361.026,99 | 41.820.946,53 | 4.509.436,50 |
| 2020 | Agosto | 2.662.909.153,67 | 123.827.856,32 | 58.251.621,67 | 53.316.311,73 | 4.608.837,37 |
| 2020 | Setembro | 2.560.558.302,31 | 124.489.084,21 | 74.470.596,23 | 52.751.134,44 | 4.780.309,41 |
| 2020 | Outubro | 2.920.111.150,89 | 113.895.758,43 | 65.455.061,57 | 53.010.449,35 | 4.938.905,24 |
| 2020 | Novembro | 2.965.308.761,57 | 94.498.954,37 | 98.075.604,97 | 57.825.011,84 | 4.922.553,86 |
| 2020 | Dezembro | 2.826.601.799,55 | 104.377.274,55 | 80.502.847,99 | 56.795.309,66 | 3.818.776,09 |
| **Total 2020** | **30.300.682.786,73** | **3.883.919.084,07** | **679.344.558,66** | **577.953.546,33** | **55.024.572,95** |
| 2019 | Janeiro | 2.644.080.621,67 | 1.615.105.529,03 | 34.062.800,64 | 55.643.098,20 | 5.715.944,32 |
| 2019 | Fevereiro | 2.305.766.958,74 | 548.398.126,72 | 33.957.113,34 | 43.164.541,35 | 5.943.576,83 |
| 2019 | Março | 2.508.825.503,30 | 523.533.729,42 | 34.479.375,54 | 55.517.950,80 | 5.442.247,24 |
| 2019 | Abril | 2.474.428.999,52 | 207.650.433,68 | 36.732.867,41 | 44.449.288,16 | 5.963.452,80 |
| 2019 | Maio | 2.448.822.464,23 | 133.058.792,59 | 44.769.082,69 | 51.230.899,92 | 6.107.572,87 |
| 2019 | Junho | 2.414.550.828,55 | 96.344.364,50 | 39.705.229,79 | 39.367.278,31 | 5.034.416,54 |
| 2019 | Julho | 2.399.566.021,82 | 110.110.743,11 | 54.177.985,75 | 44.348.529,95 | 6.245.253,53 |
| 2019 | Agosto | 2.722.216.618,85 | 105.880.687,27 | 45.615.143,51 | 83.986.345,19 | 6.095.149,32 |
| 2019 | Setembro | 2.535.388.668,94 | 91.928.473,01 | 45.339.686,21 | 49.704.852,54 | 5.643.493,94 |
| 2019 | Outubro | 2.575.731.928,04 | 88.498.025,95 | 51.155.433,65 | 74.722.397,18 | 5.919.830,03 |
| 2019 | Novembro | 2.687.473.937,61 | 74.062.630,88 | 51.354.303,35 | 56.404.115,54 | 5.407.933,54 |
| 2019 | Dezembro | 2.657.253.859,07 | 84.287.276,95 | 70.165.196,09 | 50.594.518,86 | 4.710.460,04 |
| **Total 2019** | **30.374.106.410,34** | **3.678.858.813,11** | **541.514.217,97** | **649.133.816,00** | **68.229.331,00** |
| 2018 | Janeiro | 3.075.668.399,10 | 1.425.473.467,93 | 33.408.554,94 | 61.046.573,63 | 5.798.567,29 |
| 2018 | Fevereiro | 2.098.625.007,99 | 563.823.710,40 | 27.551.221,14 | 41.025.002,14 | 5.854.426,30 |
| 2018 | Março | 2.162.797.157,39 | 578.319.305,64 | 36.924.505,75 | 43.176.795,10 | 6.432.832,85 |
| 2018 | Abril | 2.105.573.639,47 | 178.257.898,79 | 33.675.157,23 | 36.402.824,19 | 6.614.424,91 |
| 2018 | Maio | 2.465.960.356,27 | 115.528.618,51 | 39.492.804,84 | 38.707.334,47 | 6.421.649,49 |
| 2018 | Junho | 2.260.666.409,46 | 89.025.931,50 | 39.408.859,84 | 43.189.366,46 | 6.125.806,15 |
| 2018 | Julho | 2.324.509.340,48 | 92.902.022,04 | 37.561.474,68 | 39.610.006,64 | 6.771.469,00 |
| 2018 | Agosto | 2.498.617.474,04 | 93.610.369,35 | 47.665.672,40 | 40.174.776,77 | 7.241.156,41 |
| 2018 | Setembro | 2.505.010.190,88 | 80.780.971,89 | 35.088.932,04 | 39.884.886,46 | 5.983.416,35 |
| 2018 | Outubro | 2.464.957.545,08 | 72.698.953,77 | 50.680.074,81 | 39.288.195,68 | 6.271.774,38 |
| 2018 | Novembro | 2.611.821.719,09 | 63.999.487,09 | 40.585.328,40 | 49.761.706,04 | 5.966.819,14 |
| 2018 | Dezembro | 2.631.144.729,26 | 90.536.102,50 | 44.442.508,18 | 59.942.835,64 | 4.942.300,31 |
| **Total 2018** | **29.205.351.968,51** | **3.444.956.839,41** | **466.485.094,25** | **532.210.303,22** | **74.424.642,58** |
| 2017 | Janeiro | 4.002.287.807,98 | 1.374.944.765,42 | 46.595.909,88 | 64.306.855,14 | 4.980.372,93 |
| 2017 | Fevereiro | 1.996.525.199,28 | 520.543.563,07 | 34.371.320,90 | 44.408.079,08 | 5.043.672,06 |
| 2017 | Março | 2.112.159.095,51 | 594.756.027,96 | 25.321.493,72 | 45.874.295,78 | 6.542.473,80 |
| 2017 | Abril | 2.385.278.886,05 | 155.102.282,95 | 28.641.954,96 | 46.678.012,71 | 5.103.862,76 |
| 2017 | Maio | 2.247.893.168,10 | 120.515.510,47 | 29.940.669,63 | 48.121.390,68 | 5.890.958,87 |
| 2017 | Junho | 2.090.100.662,89 | 94.982.097,21 | 38.145.440,27 | 36.706.315,29 | 5.709.519,49 |
| 2017 | Julho | 2.270.146.794,68 | 84.724.664,19 | 40.454.737,85 | 39.300.256,74 | 5.965.231,78 |
| 2017 | Agosto | 2.316.767.791,86 | 85.455.167,10 | 34.106.085,18 | 41.161.643,94 | 6.185.476,36 |
| 2017 | Setembro | 2.413.855.741,12 | 72.266.015,39 | 30.722.892,15 | 47.347.867,18 | 5.377.911,16 |
| 2017 | Outubro | 2.383.010.384,02 | 63.577.586,53 | 32.172.066,75 | 45.021.412,62 | 5.458.070,16 |
| 2017 | Novembro | 2.351.954.144,39 | 64.374.898,69 | 39.849.734,24 | 43.464.527,29 | 5.261.684,61 |
| 2017 | Dezembro | 2.424.407.574,06 | 92.938.524,78 | 49.858.085,03 | 51.578.836,42 | 4.476.251,80 |
| **Total 2017** | **28.994.387.249,94** | **3.324.181.103,76** | **430.180.390,56** | **553.969.492,87** | **65.995.485,78** |
| NOTA: Valores totais acumulados de ICMS, IPVA, ITCMD, Outras Receitas e Taxas, por mês e ano de referência.Tabela 02: Receitas Tributárias Acumulada de 2017 a 2021. Fonte: Transparência Paraná, 2022. |

1. \*\*Trabalho de Conclusão do Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito, orientado pela Professora Dania Vanessa de Mello. [↑](#footnote-ref-2)
2. \*\*Acadêmico do Curso de Direito do Centro Universitário Integrado de Campo Mourão – PR. E-mail: adriano.criber@gmail.com. [↑](#footnote-ref-3)
3. 1\*\* A TOTVS oferece tecnologia completa e especializada para **transportadoras** realizarem o gerenciamento de todas as atividades de transporte e logística de cargas, nas várias fases da cadeia. [↑](#footnote-ref-4)