



Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda  
Subsecretaria de Estado de Receita

**Assunto: : CT-e. Erro no campo "tomador de serviços". Denúncia espontânea. Correção fora do prazo. Consulta nº 034/21**

Trata-se de consulta tributária de empresa com atividade econômica principal a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, CNAE 49.30-2/02, que solicita o entendimento desta Superintendência acerca de quais procedimentos devem ser adotados para correção de erro no preenchimento do campo “tomador de serviços” do CT-e emitido.

Em síntese, a consulente expõe, na sua inicial (13076575), o que segue:

A consulente prestou serviços de transporte de mercadoria importada para um determinado cliente, no período de setembro a novembro de 2015 e em fevereiro, março, agosto e dezembro de 2016. Contudo, os conhecimentos de transportes (CT-e) emitidos pela consulente foram preenchidos com erro no campo “tomador de serviço” (o campo foi preenchido com dados de pessoa jurídica diferente do real tomador do serviço).

Considerando que já tinha ultrapassado o prazo concedido pela legislação (45 dias da autorização de emissão do CT-e, conforme Cláusula 17-A, § 4º do Ajuste SINIEF 09/07) e a resposta da Consulta SEFAZ/RJ 26/2015, no intuito de corrigir o erro; a consulente apresentou denúncia espontânea, **datada em 19 de junho de 2018**, à AFE 01- Barreiras Fiscais, por meio do processo E04/033/100302/2018 (doc. 13076582).

Em solução à mencionada denúncia a AFE 01, em **04 de fevereiro de 2020**, conforme Despacho Decisório (13076582), opinou pela lavratura do ocorrido no RUDFTO, conforme segue parcialmente transcrito:

*“Após análise do processo de Denúncia Espontânea em apreço, **OPINO**, s.m.j, por seguir orientação sugerida pela CCJT, na Consulta nº 26/2015 ( itens “8” e “9”) do inciso I. Qual seja a de que o contribuinte lavre no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – RUDFTO (mod.6):*

- 1. Os motivos e valores do ocorrido;*
- 2. A comprovação documental e escritural de não creditamento pelo “tomador incorreto” de ICMS destacado na operação;*
- 3. A comprovação documental e escritural de estorno de crédito de ICMS, no caso de o “tomador incorreto” ter se creditado.”*

A consulente alega que a repartição fiscal apenas se limitou orientar o contribuinte que lavrasse no RUDFTO o evento ocorrido, sem orientar quais procedimentos a serem adotados para a correção do erro apontado na denúncia, ou seja, como corrigir o erro no preenchimento do campo tomador de serviço do CTe.

Assim, a consulente apresentou a consulta nº SEI040079/000235/2020, visando esclarecer se o seu entendimento sobre o procedimento transcrito a seguir a ser adotado para corrigir o já mencionado erro, poderia ser aplicado, ou seja:

- 1. A SEFAZ abriria prazo para que o tomador indicado no CTe original, no caso a MSC, registrasse o evento (inciso XV do §1º da cláusula décima oitava-A c/c inciso I, da Cláusula 17-A, do Ajuste SINIEF 09/07;*
- 2. Após, a SEFAZ abriria prazo para que a Consulente emitisse CT-e de anulação, nos termos do inciso II, da Cláusula 17-A, do Ajuste SINIEF 09/07;*

3. Posteriormente, a SEFAZ abriria prazo para que a Consulente emitisse CT-e substituto, na forma do inciso III, da Cláusula 17-A, do Ajuste SINIEF 09/079, com a mesma tributação de ICMS dos CT-es originários, uma vez que a época do fato gerador das operações o Decreto nº 39.478/06, estava em vigor e concedia isenção na prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas com início e fim no território do Estado do Rio de Janeiro

Em resposta a consulta nº SEI-040079/000235/2020, esta Coordenadoria ratificou, parcialmente, o procedimento indicado pela Consulente, conforme transcrição que segue:

*“Pelo exposto, reafirmamos disposto no início deste parecer e na Consulta nº 26/2015, no sentido de que análise do caso concreto deve ser feita, exclusivamente, pela Auditoria Fiscal de circunscrição da consulente e consideramos aplicável (em parte), no presente caso, o procedimento proposto pela consulente, ou seja, observar o disposto na Cláusula décima sétima -A do Ajuste SINIEF 09, de 25 de outubro de 2005 (incluindo, o que couber, as disposições dos seus §§), com a ressalva de que se houve prestação de serviço tributado (após vigência do Decreto 39.478/06), o CT-e substituto (inciso III) deverá destacar o ICMS devido e este deverá ser recolhido com os acréscimos previstos na legislação.”*

Assim, ante a resposta pela SEFAZ para aplicação dos procedimentos propostos, a Consulente peticionou requerendo aplicação dos mesmos (doc.13076604). Entretanto, o procedimento não foi implementado pela Auditoria Fiscal, em função de ter sido proferido despacho informando que a impossibilidade técnica/sistêmica de operacionalizar a orientação acima.

Na sequência, no presente processo, a consulente apresenta documentação alegando que a mesma comprova que os CT-e foram emitidos com erro no tomador de serviços e esclarece: (i) os CT-e (setembro/outubro/novembro de 2015 e fevereiro/março de 2016) foram emitidos sem destaque do ICMS com fundamento no artigo 1.º do Decreto 39.478/06 (revogado pelo Decreto 45.532/2015, publicado em 30 de dezembro de 2015, produzindo efeitos a partir de partir de 1º de abril de 2016, nos termos do seu artigo 2.º); (ii) os CT-e emitidos em agosto do 2016 também emitido sem destaque do ICMS, pois se tratava de transporte de mercadoria destinada à exportação e (iii) o CT-e emitido em dezembro de 2016 foi emitido com destaque e recolhimento do ICMS.

Assim, a consulente faz as seguintes considerações:

1. A Consulente apresentou a denúncia espontânea nº E04/033/100302/2018, tendo sido orientada a lavrar o ocorrido no livro RUDFTO, o que foi feito;

2. A repartição fiscal apenas lavrou no livro RUDFTO o evento ocorrido, sem orientar a Consulente quanto aos procedimentos a serem adotados para correção do erro no preenchimento do campo tomador de serviços no CTe, de modo que a consulente apresentou a consulta nº SEI040079/000235/2020;

3. Em que pese terem sido RATIFICADOS os procedimentos indicados pela Consulente na consulta nº SEI-040079/000235/2020, o mesmo não foi implementado, em função de ter sido proferido despacho informando que a impossibilidade técnica/sistêmica de operacionaliza-lo;

4. Para os CT-es emitidos nos períodos de setembro a novembro de 2015 e de fevereiro, março 2016, estava em vigor norma que concedia isenção na prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas com início e fim no território do Estado do Rio de Janeiro (Decreto RJ nº 39.478/06), razão pela qual os CT-es foram emitidos sem destaque do imposto.

Diante disso, requer que seja esclarecido se os procedimentos abaixo podem ser adotados para corrigir o erro na indicação do tomador de serviço:

O tomador de serviços emitirá documento fiscal de anulação de valores relativos à prestação de serviço de transporte, realizada nos períodos de setembro a novembro de 2015 e fevereiro, março e agosto de 2016, sem destaque do imposto, e para à prestação de serviço de transporte realizada em dezembro de 2016, com destaque do imposto, fazendo referência em todos os casos aos CT-es emitidos com erro, nos termos do art. 58-C, I, a, do Convênio SINIEF 006/89; e

*“Art. 58-C. Para a anulação de valores relativos à prestação de serviço de transporte de cargas, em virtude de erro devidamente comprovado como exigido em cada unidade federada, e desde que não descaracterize a prestação, deverá ser observado:*

*I - na hipótese de o tomador de serviço ser contribuinte do ICMS:*

*a) o tomador deverá emitir documento fiscal próprio, pelo valor total do serviço, sem destaque do imposto, consignando como natureza da operação "Anulação de valor relativo à aquisição de serviço de transporte", informando o número do documento fiscal emitido com erro, os valores anulados e o motivo, devendo a primeira via do documento ser enviada ao prestador de serviço de transporte;*

*b) após receber o documento referido na alínea "a", o prestador de serviço de transporte deverá emitir outro Conhecimento de Transporte, referenciando o documento original emitido com erro, consignando a expressão "Este documento está vinculado ao documento fiscal número ... e data ... em virtude de (especificar o motivo do erro)", devendo observar as disposições deste convênio;" Posteriormente, a Consulente emitirá:*

*a) outros CT-e referenciando o documento original emitido com erro e sem destaque do imposto, para os CT-es emitidos nos períodos de setembro a novembro de 2015 e de fevereiro, março 2016, em razão de a época em que foi feita a prestação de serviço, estar em vigor norma que concedia isenção na prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas com início e fim no território do Estado do Rio de Janeiro (Decreto RJ nº 39.478/06);*

*b) outros CT-e , sem destaque do imposto, para a prestação de serviço realizada em agosto de 2016 (dois CT-e de exportação); e,*

*c) outro CT-e, com destaque do imposto, referenciando o CT-e emitido em dezembro de 2016.*

*A Consulente incluirá a seguinte informação no campo de observações complementares:*

*1ª situação acima: CT-e emitido em substituição ao CT-e nº \_\_\_\_ em função do ter havido erro na indicação do tomador. Anulação do CT-e original através do CT-e nº \_\_\_\_ . CT-E emitido sem destaque de ICMS em função de à época da prestação do serviço vigorar norma isencional (Decreto RJ nº 39.478/06).*

*2ª situação acima: CT-e emitido em substituição ao CT-e nº \_\_\_\_ em função do ter havido erro na indicação do tomador. Anulação do CT-e original através do CT-e nº \_\_\_\_ . CT-e emitido sem destaque de ICMS em função de o CT-e nº \_\_\_\_ corresponder ao transporte de mercadoria exportada (CT-e de exportação).*

*3ª situação acima: CT-e emitido em substituição ao CT-e nº \_\_\_\_ em função do ter havido erro na indicação do tomador. Anulação do CT-e original através do CT-e nº \_\_\_\_ . CT-e emitido com destaque de ICMS, pago em \_\_\_\_.*

**Ressalta que os procedimentos indicados nos itens acima não trarão qualquer prejuízo à SEFAZ, e são necessários para que a Consulente receba o valor correspondente aos serviços prestados**

Por fim, a Consulente declara não estar sob ação fiscal e nem ter sofrido alguma autuação.

## **ISTO POSTO, CONSULTA:**

Requer que seja esclarecido se os procedimentos apresentados podem ser adotados para corrigir o erro na indicação do tomador de serviço.

## **ANÁLISE E RESPOSTA:**

Inicialmente, é necessário acrescentar/repisar algumas informações, no histórico do presente caso, já apresentado anteriormente pela consulente, conforme segue:

Conforme informado pela consulente, a matéria (procedimentos para regularização dos erros/se caberia denúncia espontânea) já tinha sido objeto de análise por esta Coordenadoria, nos itens 8 e 9 da Consulta nº 026/2015; que respondeu conforme segue:

*“8 - Considerando que a prestação de serviço já ocorreu, impedindo desta forma que seja efetuado o cancelamento do CT-e; Considerando que não há possibilidade de emitir carta de correção para suprimir o problema apresentado; Considerando que a legislação fluminense não trata expressamente da hipótese mencionada neste item; Considerando, ainda, que cabe à repartição fiscal a verificação da adequação da norma ao caso concreto;*

*A consulente deverá informar o caso à repartição de sua circunscrição, para que a mesma analise o fato concreto e indique os ajustes e correções a serem feitas na escrituração dos contribuintes.*

*Desta forma, sugere-se, s.m.j., que seja lavrado no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO (Modelo 6) os motivos e valores do ocorrido, e protocolada denúncia espontânea na repartição fiscal de sua circunscrição, explicando-se os detalhes.*

*Ademais, caso o CT-e tenha sido emitido com tomador incorreto, este não pode se creditar do ICMS destacado na prestação e deve estornar o ICMS eventualmente creditado, também lavrando no Modelo 6 o ocorrido e a respectiva explicação.*

*9 - Nos termos do parágrafo único do artigo 68 da Lei 2.657/1996, “salvo nos casos previstos expressamente na legislação, a denúncia espontânea não se aplica às infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, para fins de afastar a aplicação de penalidade”.*

Alegando que a repartição fiscal apenas se limitou a orientar o contribuinte que lavrasse no RUDFTO o evento ocorrido, sem orientar quais procedimentos a serem adotados para a correção do erro apontado na denúncia; a empresa protocolou consulta tributária, por meio do processo SEI040079/000235/2020, onde a solicita confirmação se pode adotar o disposto na Cláusula décima sétima A[1] do Ajuste SINIEF 09/2005, esclarecendo que não houve aproveitamento de crédito nas operações.

Em resposta, o entendimento desta Coordenadoria foi o que segue:

*“Pelo exposto, reafirmamos disposto no início deste parecer e na Consulta nº 26/2015, no sentido de que análise do caso concreto deve ser feita, exclusivamente, pela Auditoria Fiscal de circunscrição da consulente e consideramos aplicável (em parte), no presente caso, o procedimento proposto pela consulente, ou seja, observar o disposto na **Cláusula décima sétima -A do Ajuste SINIEF 09, de 25 de outubro de 2007** (incluindo, o que couber, as disposições dos seus §§), com a ressalva de que e houve prestação de serviço tributado (após vigência do Decreto 39.478/06), o CT-e substituto (inciso III) deverá destacar o ICMS devido e este deverá ser recolhido com os acréscimos previstos na legislação.”*

De posse da resposta acima e no mesmo processo, a empresa juntou, em 14/09/2020 -

doc.8170471, pedido de esclarecimento de como operacionalizar a aplicação da referida cláusula décima sétima -A do Ajuste SINIEF 09/2005, para solucionar o problema, adicionando informações que parte dos Ct-e emitidos com erro estão relacionados com prestação de serviço de transporte para exportação de mercadoria (sem incidência do ICMS).

No documento 8595585 do mesmo processo, esta Coordenadoria optou pelo envio do processo à Superintendência da Cadastro e Informações Econômico Fiscais (CIEF/SUCIEF) para que, em colaboração, pudesse informar se o procedimento **seria tecnicamente viável**, face ao tempo decorrido entre a emissão dos documentos e a constatação do erro.

Em resposta à COOCJT no documento 8658179, a SUCIEF declara não haver possibilidade de reabertura de prazo para registro de prestação em desacordo nem para emissão de CT-e de anulação e CT-e de substituição, razão pela qual o uso desses procedimentos no caso em questão (erro constatado após o prazo legal e técnico) **seria tecnicamente inviável**.

**Neste ponto, é importante lembrar que, nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e regese pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. A Cláusula Décima sétima-A do Ajuste SINIEF 09/2007 foi acrescida pelo Ajuste SINIEF 08/2017, com efeitos a partir de 01/11/2017, sendo, portanto, posterior aos fatos analisados no presente processo (setembro de 2015 a dezembro de 2016).**

Ante o exposto, a COOCJT (documento 8705720) opinou pela remessa do referido processo de Consulta Tributária à Auditoria Fiscal Especializada (AFE 01) a fim de cientificar o contribuinte e lavrar termo do livro RUDFTO.

A empresa foi notificada, conforme E-mail SEFAZ AUDFE01 1089570, de 27/11/2020, anexando cópias do processo, para que fosse cumprido o solicitado no despacho 8705720, à luz dos esclarecimentos prestados no documento 8658179.

Ainda não conformada, a consulente apresentou a presente consulta, em **26 de janeiro de 2021**, conforme petição inicial (doc. 13076574), sintetizada anteriormente.

Sempre é fundamental ressaltar que, conforme disposto no Regimento Interno da SEFAZ, aprovado pela Resolução SEFAZ nº 48/2019, assim como na Circular SUT 001/2019, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenadoria de Consultas Jurídico Tributárias abrange somente a interpretação da legislação tributária fluminense em tese (quando há dúvida razoável ou quando a legislação é omissa), **cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora**. Portanto, esclarecemos que o objetivo da solução de consulta é elucidar questões objetivas formuladas pelo consulente acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, presumindo-se corretas as informações apresentadas pela consulente, assim como as verificações de competência da autoridade fiscal, sem questionar suas exatidões.

Ainda, não menos importante é destacar o posicionamento da Auditoria Fiscal de jurisdição da consulente sobre o tema, no despacho do presente processo SEFAZ/AFE 01 14224658, de 04 de março de 2021, transcrito parcialmente a seguir:

*“Em razão do todo acima exposto e **CONSIDERANDO**:*

*Que a requerente não respeitou o prazo legal para o registro do evento “Prestação de serviço em desacordo”, o qual é de 45 dias contados da data da autorização de uso do CT-e a ser corrigido,*

*Ser tecnicamente inviável a reabertura de prazo para registro de prestação em desacordo, nem para emissão de CT-e de anulação e CT-e de substituição, após o prazo legal e técnico,*

*Não haver previsão na legislação de regência para a adoção dos procedimentos propostos pela requerente neste administrativo (págs. 11 a 13 do documento 13076574),*

*Que na Administração Pública somente é permitido realizar atos*

*administrativos que estejam expressamente previstos em lei, ou seja, que ao Agente Público só lhe é permitido fazer o que a lei autoriza (MEIRELLES, Hely Lopes. 2000),*

*OPINO, salvo melhor juízo, pela IMPROCEDÊNCIA do pedido da requerente para a adoção dos procedimentos sugeridos para a correção do erro na indicação do tomador de serviço. “*

Por outro lado, reproduzimos o Art. 58-C do Convênio SINIEF 06, de 21 de fevereiro de 1989 mencionado pela requerente como adequado para embasar o procedimento de correção do erro cometido, conforme segue, com destaque nosso.

*“Art. 58-C. Para a **anulação de valores** relativos à prestação de serviço de transporte de cargas, em virtude de erro devidamente*

*comprovado como exigido em cada unidade federada, e desde que não descaracterize a prestação, deverá ser observado:*

*I - na hipótese de o tomador de serviço ser contribuinte do ICMS:*

*a) o tomador deverá emitir documento fiscal próprio, pelo valor total do serviço, sem destaque do imposto, consignando como natureza da operação "Anulação de valor relativo à aquisição de serviço de transporte", informando o número do documento fiscal emitido com erro, os valores anulados e o motivo, devendo a primeira via do documento ser enviada ao prestador de serviço de transporte;*

*b) após receber o documento referido na alínea "a", o prestador de serviço de transporte deverá emitir outro Conhecimento de Transporte, referenciando o documento original emitido com erro, consignando a expressão "Este documento está vinculado ao documento fiscal número ... e data ... em virtude de (especificar o motivo do erro)", devendo observar as disposições deste convênio”*

Da leitura do dispositivo legal acima, está claro que o mesmo, **literalmente**, estabelece procedimento destinados a sanar **erros de valores** na prestação de serviço de transporte; o que não se aplica, diretamente, ao caso em tela. Adaptar o mandamento indicado para corrigir erro de indicação do tomador de serviço seria uma solução heterodoxa, passível de questionamento.

Pelo exposto, reafirmamos o disposto anteriormente neste parecer e na Consulta nº 26/2015, no sentido de que análise e adequação da norma ao caso concreto deve ser feita, **exclusivamente**, pela Auditoria Fiscal de circunscrição da consulente e **ratificamos** as considerações feitas no despacho SEFAZ/AFE 01 14224658, insistindo no já exposto anteriormente neste parecer que, na época da ocorrência dos fatos geradores tratados na presente consulta (setembro de 2015 a dezembro de 2016), não havia procedimentos previstos, na legislação tributária, para a correção do erro aqui tratado; o que somente foi previsto a partir de 01/11/2017, pelo Ajuste SINIEF 08/17. Contudo, face ao tempo decorrido entre a emissão dos documentos e a constatação do erro, **não há possibilidade técnica de sua implantação**, conforme parecer da SUCIEF no documento 8658179, do processo SEI- 040079/000235/2020.

**Considerando que o dispositivo legal sugerido pela consulente (Art. 58-C do Convênio SINIEF 06/1989) não se adequa, diretamente, ao presente caso, entendemos que o procedimento sugerido pela consulente não é o apropriado para correção de erro na indicação do tomador de serviço no CT-e.**

Adicionalmente, relativamente ao aspecto comercial/financeiro alegado pela consulente (recebimento dos valores correspondente aos serviços prestados), sugerimos às partes envolvidas firmarem acordo comercial à luz da legislação civil.

Por fim, fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispendo de forma contrária.

**[1] Ajuste SINIEF 09, 25 de outubro de 2007Cláusula décima sétima-A** Para a alteração de tomador de serviço informado indevidamente no CT-e, em virtude de erro devidamente comprovado como exigido em cada unidade federada, deverá ser observado:

*I - o tomador indicado no CT-e original deverá registrar o evento XV do § 1º da cláusula décimaoitava-A;*

*II - após o registro do evento referido no inciso I, o transportador deverá emitir um CT-e de anulação para cada CT-e emitido com erro, referenciando-o, adotando os mesmos valores totais do serviço e do tributo, consignando como natureza da operação "Anulação de valor relativo à prestação de serviço de transporte", informando o número do CT-e emitido com erro e o motivo;*

*III - após a emissão do documento referido no inciso II, o transportador deverá emitir um CT-e substituto, referenciando o CT-e emitido com erro e consignando a expressão "Este documento substitui o CT-e "número" de "data" em virtude de tomador informado erroneamente".*

*(Acrescida a cláusula décima sétima-A pelo Ajuste SINIEF 8/17, efeitos a partir de 01.11.17.)*