



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16692.720248/2016-55
RESOLUÇÃO	3101-000.866 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA ATICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Sala de Sessões, em 21 de setembro de 2026.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 4ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente, em face de auto de infração de

PIS e COFINS do período de fevereiro/2011 a dezembro/2011, lavrado por supostas omissões de receitas.

Por bem expor os fatos, aproveito, como parte do meu relato, o relatório contido na decisão proferida pela DRJ/RPO (SP):

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no período entre fevereiro e dezembro de 2011, com crédito tributário total, até a data do lançamento, no valor de R\$ 15.298.034,34, conforme autos de infração de fls. 106/119.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 98/105, a fiscalização apurou, para o período acima, as seguintes omissões de receitas:

- Recebimentos não identificados

Alega o contribuinte tratar-se de recebimentos relativos a vendas efetuadas, cuja contabilização explicou em sua resposta, exemplificando o recebimento de venda realizada em 24/02/2011, no valor de R\$1.032.344,07.

(...)

A análise se deu com o confronto das informações do contribuinte perante a contabilidade - Livro Razão, cujas planilhas das contas em questão foram encaminhadas ao contribuinte.

Em resposta, o contribuinte alegou que APENAS a planilha Razão_ReclIdentificados está completa. Contrário sensu, as demais planilhas estão incompletas. Em face dessa alegação, procedeu-se à SEGUNDA ANÁLISE da contabilidade da empresa. Na data de 05/03/2016 efetuou-se novo download do SPED-ECD (pasta SPEDContabil2Extração), com a geração das planilhas (pasta Contábil):

- Balancete;
- Razão_RecebtosIdentificados;
- Razão_RecebtosNAOIdentificados.

O resultado da SEGUNDA ANÁLISE RATIFICOU A PRIMEIRA ANÁLISE da contabilidade da empresa.

Frise-se que as informações obtidas do SPED são obtidos em bloco: não há como efetuar o download de parte da contabilidade. Assim sendo, não subsiste a alegação de que uma planilha está completa e as demais incompletas.

Documentos fiscais relativos a esses lançamentos contábeis não foram apresentados, suficientes para a exclusão desses valores da base de cálculo de PISCOFINS a Recolher. Cumpre ressaltar que planilhas, pareceres,

relatórios elaborados pelo próprio contribuinte não suficientes para a comprovação da origem dos referidos ingressos.

Pelo exposto, permanecem não justificados os Recebimentos Não Identificados e são considerados base de cálculo PISCOFINS a Recolher.

- Receitas Eventuais

Documentação comprobatória não foi apresentada.

- Remessa para bonificação/prêmios

Constataram-se saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal de PISCOFINS -não são alíquota zero, nem isentas, nem imunes-, cujas Notas Fiscais foram emitidas com atribuição de valor monetário (R\$). Portanto, sujeitam-se à tributação normal de PISCOFINS, independente da denominação dada à saída.

(...)

Na juntada de documentos realizada em 04/03/2016, foram apresentadas Notas Fiscais de brindes. Alega o contribuinte tratar-se de transferência de brindes entre filiais.

Importante se faz esclarecer acerca da classificação das operações de movimentação de produtos, por meio do CFOP - Código Fiscal de Operações e das Prestações de Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços, o qual é de menção obrigatória em todas as Notas Fiscais emitidas no país:

1) CFOPs relativos a remessas em bonificação, doação ou brinde, quando desvinculadas de operação de venda e com atribuição de valor sujeitam-se à tributação normal PISCOFINS;

- 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde*
- 6910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde.*

CFOPs relativos a transferência de mercadorias entre matriz e filiais, não incidência de PISCOFINS.

- 5151 - Transferência de produção do estabelecimento*
- 5152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros*
- 5155 - Transferência de produção do estabelecimento, que não deva por ele transitar*
- 5156 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, que não deva por ele transitar*
- 5408 - Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária*

- 5409 - *Transferência de mercadoria adquirida ou rec.de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária*

No presente caso em análise, os CFOPs informados pelo próprio contribuinte em suas Notas Fiscais são 5910/6910, portanto, são operações desvinculadas de outras operações de venda E houve atribuição de valores. Não foram apresentadas Cartas de Correção dos CFOPs dessas Notas Fiscais, conforme determina o Ajuste SINIEF 01, de 30/03/2007, que alterou o Convênio S/N, de 15/12/1970.

Outros documentos fiscais suficientes para a exclusão desses valores da base de cálculo de PISCOFINS a Recolher não foram apresentados. Cumpre ressaltar que planilhas, pareceres, relatórios elaborados pelo próprio contribuinte não suficientes para a comprovação da origem dos referidos ingressos.

Portanto, esses valores são considerados base de cálculo de PISCOFINS a Recolher.

- Outras saídas a qualquer título, CFOP 5949/6949/7949

Alega o contribuinte tratar-se de material promocional. A análise dos produtos indicam o enquadramento no item C-bonificações, prêmios.

Documentos comprobatórios hábeis e suficientes para a exclusão desses valores da base de cálculo tributável não foram apresentados pelo contribuinte. Portanto, esses valores são considerados base de cálculo de PISCOFINS a Recolher.

Cientificada dos autos de infração, a interessada apresentou impugnação, às fls. 130/177, alegando, preliminarmente, em síntese, que o lançamento é nulo em decorrência da violação ao princípio da motivação.

E prossegue:

Conforme se pode notar pelo relato na presente impugnação, a fiscalização, quando da fundamentação no relatório fiscal, limitou-se a descrever abstratamente o fato gerador e a suposta legislação aplicável, e quando da análise dos fatos, simplesmente tributou operações da impugnante, IGNORANDO esclarecimentos, provas, contabilidade, obrigações acessórias,
(...)

O princípio da motivação, requisito fundamental do lançamento tributário, pois é um ato administrativo, exige não somente a exata e adequada descrição da base normativa a ser aplicada, mas também, na mesma medida e exigência, a demonstração dos fatos de forma detalhada que levam à aplicação de referida legislação.

(...)

Isto, efetivamente, não ocorreu no auto infração lavrado pela fiscalização.

(...)

Como se nota claramente, a fiscalização simplesmente ignora todas as provas, esclarecimentos e informações sem qualquer efetiva motivação.

Além do mais, sem qualquer efetiva motivação, estabelece a tributação de tais operações, ignorando completamente a necessidade de justificar a base legal e fática de quais operações estaria tributando, sobretudo, quando estamos diante de um contribuinte com contabilidade regular e cuja atividade e respectivos produtos estão submetidos à alíquota zero para PIS/COFINS.

Em complemento, alega que houve cerceamento do direito de defesa uma vez que a motivação foi genérica e a fiscalização não demonstrou com exatidão os fatos que levaram à autuação e ignorou todas as provas e esclarecimentos, impedindo o exercício do direito de defesa.

Ainda em preliminar, argui que como está submetida ao regime não cumulativo das contribuições sociais deveria ter sido abatido do lançamento os créditos objeto de pedido de ressarcimento e que o fato de existirem processos de ressarcimento/compensação não impede esse desconto, pois bastaria reduzir dos créditos acumulados eventual indeferimento total ou parcial dos pedidos.

Quanto ao mérito, inicia afirmando que incumbe ao Fisco a prova dos fatos alegados e a demonstração dos fatos geradores, bem assim a fundamentação que os "recebimentos não identificados" e as "receitas eventuais" configurariam receita, além de não serem produtos sujeitos à alíquota zero.

Argumenta ainda que não basta a simples presunção ou indício e inversão do ônus do prova, desconsiderando provas e esclarecimentos e o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), pois a imposição de tributo exige prova cabal.

E conclui quanto ao tópico:

Destarte, a boa-fé da Impugnante também não pode ser desconsiderada no presente, incumbindo ao Fisco prova cabal de todas as alegações empregadas, não bastando conclusões pessoais ou presunções sem fundamento em lei.

Posteriormente, discorre sobre as contribuições sociais, em especial as não cumulativas.

Prosseguindo:

Assim, nota-se que houve a instituição de um regime não-cumulativo onde caberia ao contribuinte sujeito a este apurar a contribuição levando em consideração três etapas: (i) - primeira: apuração da base de cálculo (e exclusões previstas em lei), ou seja, de sua receita, aplicando-se a respectiva alíquota; (ii) - segunda: apuração dos créditos (aplicação também da alíquota); (iii) = terceira: tributação sobre a receita menos créditos apurados, chegando-se ao valor a ser recolhido de tributos.

E finaliza:

Para finalizar, no caso da impugnante, o regime jurídico de incidência de tais contribuições tem como regra a não-cumulatividade, embora também, por exemplo, esteja submetida à alíquota zero na maior parte de suas receitas.

Em seguida, tece comentários sobre o faturamento, aduzindo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), em relação ao regime cumulativo das contribuições, *in verbis*:

Neste precedente o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL consolida a interpretação de que: (i) - faturamento somente pode significar receita bruta decorrente da venda de mercadorias e prestação de serviços; (ii) - não se amolda ao faturamento outras receitas resultantes da atividade empresarial, que não sejam aquelas vinculadas à comercialização de mercadorias e/ou prestação de serviços; (iii) - faturamento e receita bruta não podem ser confundidas, embora esta última deva ter seu conceito delimitado pelo primeiro; (iv) - ao se equiparar (ou delimitar conceitualmente) ao faturamento, ultrapassa o conceito de receita o entendimento no sentido de incluir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Já no regime não cumulativo o faturamento está vinculado à noção de receita, que é mais ampla.

Assim, para a impugnante, receita tem as seguintes características:

Somente pode ser considerada receita o que corresponda a uma causa inicial ou primária, isto é, receita nova

(...)

Neste sentido, não pode ser considerado como receita o mero ressarcimento ou reembolso de despesas, uma vez que nesta hipótese não se agrega algo novo ao patrimônio, representando uma recuperação ou recomposição de valores, que já lhe pertenciam anteriormente de forma definitiva.

Dado relevante ainda à caracterização da receita, diz respeito ao fato de que esta riqueza nova há de ser decorrente do exercício da atividade empresarial, que se realiza a partir da celebração de negócios jurídicos como a venda de mercadorias, prestação de serviços, bem como cessão onerosa e temporária e direito de remuneração de investimentos.

Identifica-se, assim, a causa e seu nexos, ou seja, uma entrada financeira nova e definitiva que decorre do exercício da atividade empresarial em geral (contraprestação / onerosidade).

A receita há de ser, portanto, um "plus jurídico", por agregar um "elemento positivo ao patrimônio"

Bem por isso, não se pode considerar receita a transferência patrimonial, pois não é resultando da atividade empresarial do contribuinte.

Possível reconhecer, assim, que receita será aquele ingresso ou entrada financeira primária e definitiva, decorrente da atividade empresarial do contribuinte, que leve ao incremento patrimonial positivo, ou melhor dizendo, "agrega um elemento positivo ao patrimônio".

(...)

É importante esclarecer que, além de se qualificar como faturamento e/ou receita, somente será possível, efetivamente, tributar quanto ao PIS/COFINS se o caso concreto não se identificar com as hipóteses legais de exclusão da base de cálculo.

Expõe que entre as exclusões previstas na legislação estão as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Alega ainda que a própria fiscalização reconhece que os produtos da impugnante estão submetidos à alíquota zero para as contribuições, assim, mesmo que configurando receita, não caberia a tributação pelo PIS/Cofins.

Em relação aos recebimentos não identificados, alega, em resumo, que tal conta é utilizada para vendas para entrega futura, cuja contrapartida é a conta "Faturamento Livros" e que a receita se realiza quando da entrega das mercadorias e é contabilizada na conta de resultado "Venda de Livros Governo".

Os recebimentos ocorrem de forma parcelada e o seu controle é feito em paralelo e quando do recebimento é contabilizada a débito a conta "Depósitos Bancários à Vista" contra uma conta denominada "Recebimentos Não Identificados".

A conta "Recebimentos Não Identificados" tem natureza transitória, os créditos se conservarão até a identificação da conta a que devem ser vinculados. Assim, quando da identificação do recebimento ele sairá dessa conta e entrará na conta respectiva, no caso a "Contas a Receber Livros Governo".

E prossegue:

Como visto, estamos diante de uma conta contábil transitória que utiliza a impugnante, como um rito de passagem, para um controle mais adequado e prático de suas operações, sendo que, dentro de procedimentos contábeis, bem como conciliação financeira e fiscal, contabilizam, declaram e apuraram todos os tributos devidos.

A fiscalização no presente caso presumiu indevidamente e sem fundamento em qualquer lei, que a conta contábil da impugnante, mesmo esta prestando esclarecimentos, teria lançamentos que não foram levados à tributação.

(...)

Portanto, não resta dúvida de que houve presunção ilegal, em descumprimento ao art. 142 do Código Tributário Nacional, bem como princípios da boa-fé, já que o ônus é do Fisco, sobretudo, quando se nota que o relatório fiscal exige PIS/COFINS sobre tais lançamentos sem mesmo fundamentar as razões desta exigência e o porquê não acolheu os esclarecimentos e toda documentos da impugnante.

Em relação às receitas eventuais, alega que seriam ajustes de reclassificação no centro de custo e que já tributou tais receitas e não há nos autos qualquer comprovação ou fundamentação por parte do Fisco de que as informações fornecidas não foram suficientes e de que haveria receita tributável não declarada.

Quanto às bonificações, começa arguindo o seguinte:

De fato, as mercadorias bonificadas são descontos que acabam por reduzir o preço de venda dos produtos, não podendo, assim, sofrer tributação pelo PIS e pela COFINS62.

Aliás, entendemos que não é procedente o posicionamento do lançamento de que a bonificação somente tem cabimento quando constar na mesma nota fiscal que acompanha as mercadorias referentes à venda em si. Ora, a natureza da operação não pode estar relacionada com a documentação fiscal que lhe dá suporte, mas sim com a realidade dos fatos decorrente da operação realizada entre os contribuintes.

Do ponto de vista jurídico, importa que se trate de efetivo desconto (bonificação).

Ressalta que não se pode admitir a criação de requisitos não previstos em lei para configurar determinada situação jurídica e que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já atenuou a questão, conforme julgado que transcreve a ementa.

Por sua vez as doações não integram o conceito de receita bruta do doador, assim não há que se falar em incidência das contribuições sociais, pois são transferidas a título gratuito.

Aduz decisão do CARF e solução de consulta onde se considera que tanto as bonificações vinculadas quanto as desvinculadas a operações de venda não sofrem incidência do PIS e da Cofins.

Esclarece que nas notas fiscais de brindes, descontos, bonificações etc, constam o valor da mercadoria em razão de exigência da legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Por fim, argumenta que mesmo que se reconheça como receita tais valores é preciso excluir da tributação os produtos previstos no art. 28, VI, da Lei nº 10.865, de 2004 (livros), que têm alíquota zero.

No tocante aos juros, alega que o art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) prevê o limite máximo de 1% ao mês e que o fato de o próprio ente tributante fixar o seu percentual e não o Poder Legislativo, configura desrespeito ao art. 150, I, da Constituição Federal.

Além disso, ressalta que não há previsão para a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, conforme entendimento do CARF que traz.

No que tange à multa de ofício, pondera que esta caracteriza o confisco, devendo ser reduzida ao percentual de 20%, em conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

O presente julgamento foi convertido em diligência por meio da resolução de fls. 532/533, para manifestação da fiscalização quanto à parcela do lançamento referente aos “recebimentos não identificados”, considerados pela fiscalização recebimentos não justificados e que, segundo a contribuinte, em resumo, se trataria de venda para entrega futura e que essa conta é transitória.

Também foi solicitada manifestação sobre a alegação, relativa à parcela do lançamento referente a bonificações, prêmios, brindes e doações, em síntese, de que entre estes há livros, que estão submetidos à alíquota zero para as contribuições sociais, assim não deveriam fazer parte do valor lançado.

A diligência foi atendida por meio da Informação Fiscal, de fls. 535/551, onde, sobre o primeiro questionamento (recebimentos não identificados), expõe o seguinte (grifos acrescidos):

*Durante o procedimento fiscal o contribuinte aponta como contrapartida a conta ACContas a Receber – **Livros Distribuidores** (pasta Resposta Analise Receitas 2 - subpasta Resposta Intimação, solicitação de juntada em 22/02/2016). **O contribuinte não apresentou documentos comprobatórios dessas transações, que isoladamente ou conjuntamente, alcance os respectivos valores dessas Notas Fiscais.***

*Posteriormente, na impugnação, o contribuinte aponta como contrapartida a conta AC– Contas a Receber – **Livros Governo. O contribuinte não apresentou documentos comprobatórios dessas transações, que isoladamente ou conjuntamente, alcance os respectivos valores dessas Notas Fiscais.***

*Acrescente-se ainda que, na conta Recebimentos NÃO Identificados, houve contrapartidas de diversas outras contas: Serviços Geral; Contas a Receber – Internet; Juros Ativos; NDNCColigadas; Publicidades; etc., **também não comprovadas (pasta Razão – planilha RecebimentosNãoidentificados)***

*Alega o contribuinte que os recebimentos são parcelados. **Entretanto, não apresentou** **planilha** **dos** **recebimentos/DOCs/TECs/depósitos/transferências** **que,** **somados,***

coincidem com o total das Notas Fiscais de faturamento antecipado, acompanhada dos documentos comprobatórios em ordem sequencial.

(...)

Alega o contribuinte que a conta “Recebimentos NÃO Identificados” é uma conta transitória – rito de passagem. Nos diversos roteiros utilizados por profissionais contabilistas, inexistente a figura de “conta contábil transitória”/ “rito de passagem” denominada de “Recebimentos Não Identificados”, para o reconhecimento contábil de faturamento antecipado.

Em relação à alegação de que os bens teriam alíquota zero, esclarece a fiscalização que:

ii. Verifica-se que a empresa produz mercadorias/serviços tributáveis e não tributáveis. Portanto, parte de suas vendas estão sujeitas à alíquota normal de PISCOFINS.

iii. Logo abaixo, em sua impugnação, o contribuinte assevera que “onde não era possível conciliar as operações, segundo os procedimentos descritos, oferecia à tributação no regime não cumulativo para PIS/COFINS [sic]” (grifos originais)

iv. Portanto, o próprio contribuinte reconhece a impossibilidade de conciliação de algumas operações, oferecendo-os à tributação.

v. A conta averiguada que se apresentou problemas contábeis de conciliação é a conta de “Recebimentos Não Identificados”.

vi. Intimada a apresentar os DARFs de recolhimentos, haja vista a não localização dos mesmos nos sistemas informatizados da RFB/MF, a empresa permaneceu omissa (Termo de Constatação Fiscal e Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 04/01/2016 – ciência em 04/01/2016).

vii. Corroborar a impossibilidade de conciliação das operações dessa conta o fato de a própria empresa desconhecer a origem desses lançamentos:

H Durante o procedimento fiscal, a empresa alega tratar-se de operações Livros Distribuidores e

H Durante a impugnação alega tratar-se de operações Livros Governo.

(...)

a. Durante o procedimento fiscal foi constatada a pertinência da tributação PISCOFINS à alíquota zero para maior parte de suas vendas. Entretanto, parte das mercadorias/serviços (re)vendidos pela empresa que não se enquadram na alíquota zero PISCOFINS.

b. Alega a empresa que esses produtos também são alíquota zero. Entretanto, a empresa não apresentou para análise planilha(s) de conciliação das operações, acompanhada(s) de documentos em ordem sequencial.

c. A empresa produz e vende produtos não tributáveis E tributáveis. Portanto, não é possível atribuir ao total das (re)vendas de produtos e serviços a qualidade de “tributado à alíquota zero” de PISCOFINS.

Sobre as receitas eventuais:

Alega a empresa durante o procedimento fiscal e durante a impugnação de que se tratam de “ajustes de reclassificação no centro de custo”.

Não apresentou planilhas acompanhadas de documentos, nem demais esclarecimentos, durante o procedimento fiscal e/ou em anexo à impugnação.(grifei)

Em relação às bonificações e prêmios:

Constataram-se saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal de PISCOFINS –não são alíquota zero, nem isentas, nem imunes-, cujas Notas Fiscais foram emitidas com atribuição de valor monetário (R\$). Portanto, sujeitam-se à tributação normal de PISCOFINS, independente da denominação dada à saída.

Ciente da diligência, a contribuinte apresentou a impugnação, de fls. 557/563, onde, em resumo, alega que o lançamento não pode se basear em presunções, como no caso em questão, pois a fiscalização ignorou esclarecimentos, documentos e a realidade da empresa e que a conta contábil não é receita, principalmente se não levar em consideração outros elementos probantes.

Reafirma que a conta "recebimentos não identificados" é transitória e de controle dentro dos padrões contábeis aceitos, inexistindo qualquer ausência de contabilização e tributação.

A seguir exemplifica a contabilização dessa conta e conclui (grifos originais):

A conta “Recebimentos Não Identificados” tem natureza transitória, uma vez que os recebimentos nela creditados apenas se conservarão até a identificação da conta a que devem ser vinculados. Portanto, quando há identificação do recebimento, ele sairá da conta “Recebimentos Não Identificados” e entrará na conta respectiva, isto é, na conta representante do direito de recebimento vinculada à venda.

Débito – Conta Ativo – Recebimentos Não Identificados – 1110299901-000 (Vide relatório razão contábil Recebimentos Não Identificados) Crédito – Conta Ativo - Contas a Receber Livros Governo – 1120104002-001 (Vide relatório razão contábil Contas a Receber Livros Governo) Na amostragem extraída, o recebimento transitou pela conta “Recebimentos Não Identificados” até que se identificou que se tratava de um recebimento do Governo referente ao faturamento das notas fiscais mencionadas acima, momento em que foi transferido para a conta “Contas a Receber Livros Governo”.

Além disso, argui que as operações são tributadas com alíquota zero para as contribuições sociais.

Quanto às bonificações, prêmios e brindes, repete a alegação de que tais operações não configuram receita, inexistindo qualquer ingresso financeiro, além de ser hipótese de exclusão da base de cálculo e em geral se tratar de livros, apostilas e outros materiais sujeitos à alíquota zero das contribuições.

Posteriormente, o presente foi objeto de nova diligência, consubstanciada na resolução, de fls. 565/572, contendo os seguintes quesitos:

- a) informe o valor mensal das bonificações consideradas na base de cálculo das contribuições e o exclua do valor lançado;*
- b) apure se a impugnante descontou créditos da não-cumulatividade referentes aos insumos utilizados na fabricação das mercadorias dadas em bonificação e, em caso positivo, apure os valores mensais desses créditos e os exclua do valor lançado;*
- c) intime a contribuinte a esclarecer do que se trata a rubrica "receita eventuais" e demonstrar pormenorizadamente a composição mensal de tais valores;*
- d) emita relatório informando o seu entendimento sobre os esclarecimentos relativos à alínea c; e*
- e) verifique se a contribuinte, em relação aos processos de ressarcimento por ela protocolizados, atualmente em diligência nessa Delegacia, utilizou-se dos créditos referentes aos insumos utilizados na fabricação das mercadorias dadas em bonificação e, em caso positivo, apure os respectivos valores mensais e os exclua dos valores eventualmente deferidos nos respectivos processos.*

A diligência foi atendida por meio da Informação Fiscal, de fls. 620/640, onde se demonstra a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores referentes às bonificações concedidas e a apuração dos novos valores das contribuições lançadas, conforme planilhas às fls. 638/639.

Em relação às "receitas eventuais" a autuante informou que "a empresa NÃO apresentou informações e/ou esclarecimentos e/ou documentos relativos a 'receitas eventuais'".

Quanto aos créditos da não-cumulatividade referentes aos insumos utilizados na fabricação das mercadorias dadas em bonificação, a fiscalização esclareceu que tais itens não são de fabricação da empresa e portanto não foram considerados na base de cálculo dos créditos.

Ciente dessa nova diligência, a contribuinte apresentou nova impugnação, de fls. 649/653, alegando, em resumo, que as diligências demonstram a fragilidade e inadequadas fundamentação e provas por parte do Fisco.

No entanto, argumenta que as informações requeridas não dependem de novas informações de sua parte, pois constam nos documentos do processo.

Informa que, em planilha anexada ao presente mediante termo de fl. 44, consta o total das vendas de mercadorias, porém não foram descontadas as operações que não se enquadram no conceito de faturamento, como distribuição de brindes, devoluções etc.

E prossegue:

3. também há juntada da planilha da auditora fiscal com o resumo por CFOP, ou seja por tipo de código fiscal, onde visualizamos que há outras operações que não são bonificação e nesta planilha da fiscal já estão todos os dados solicitados pela intimação. Sendo que nenhum item é de fabricação própria da empresa.

4. Não há que se falar em estorno de crédito pois não foi efetuado nenhum crédito sobre estas aquisições (algumas entram nas contas contábeis de despesa da companhia). Ademais, eventuais saídas mediante bonificação que foram adquiridas configuram receita e não há previsão legal para excluir eventual crédito, muito menos de forma proporcional.

Argumenta ainda que, relativamente às bonificações, prêmios e brindes, não houve qualquer operação mercantil, ao contrário, foram bonificações, doações, amostras, não configuram receita além de ser hipótese de exclusão da base de cálculo das contribuições e que a fiscalização as tributou em virtude de constar valor na nota fiscal de saída, ignorando que isso ocorre em virtude da legislação do ICMS.

Cita ementa de decisão do CARF nesse sentido.

Por fim, ratifica e reitera a impugnação original a fim de que se reconheça a nulidade ou a total improcedência do lançamento.

Após a realização de duas diligências, sobreveio a decisão da DRJ/RPO, ora recorrida, que, por unanimidade, julgou em parte procedente a Impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

BONIFICAÇÕES CONCEDIDAS. TRIBUTAÇÃO.

As bonificações desvinculadas a operações de venda ocorrem quando o fornecedor entrega, por liberalidade, ao cliente mercadorias ou brindes, em nota fiscal à parte da nota de venda. Por se tratar de operação não onerosa, equiparada à doação, não resulta em receita à empresa doadora, tampouco comporá a base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

BONIFICAÇÕES CONCEDIDAS. TRIBUTAÇÃO.

As bonificações desvinculadas a operações de venda ocorrem quando o fornecedor entrega, por liberalidade, ao cliente mercadorias ou brindes, em nota fiscal à parte da nota de venda. Por se tratar de operação não onerosa, equiparada à doação, não resulta em receita à empresa doadora, tampouco comporá a base de cálculo da contribuição ao PIS.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso, a partir de abril de 1995.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A procedência em parte da Impugnação foi relacionada a exclusão dos valores referentes às bonificações concedidas da base de cálculo das contribuições, fruto da 2ª diligência realizada no processo, objeto da resolução de fls. 565/572, que apurou os novos valores das contribuições, conforme planilha às fls.638/639.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário reiterando na sua peça, praticamente nos mesmos termos, os argumentos expostos na Impugnação (exceto sobre bonificações, prêmios, brindes) e que se dividem nos seguintes itens:

I - DA HIPÓTESE EM JULGAMENTO

II. LANÇAMENTO. PIS/COFINS. PRELIMINARES . NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

II. A. PRELIMINARES. NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

II. B. PRELIMINARES. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL

II. C. PRELIMINARES. NULIDADE. OS CRÉDITOS EXISTENTES E OS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

III. LANÇAMENTO. MÉRITO. PIS/COFINS. IMPROCEDÊNCIA. PREMISSAS

III. A. PREMISSA. LANÇAMENTO. RECEITA. TRIBUTÁVEL. ÔNUS DA PROVA. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO

III. B. PREMISSAS. NOÇÃO DE FATURAMENTO E RECEITA. ASPECTO BASILAR DO CASO EM ANÁLISE

III. B. 1. Competência tributária e limites.

III. B. 2. Legislação. PIS/COFINS. Aspectos gerais.

III. B. 3 PIS.COFINS. Incidência de base de cálculo. Faturamento. Receita. Ingresso.

III. C. PREMISSAS. CASO CONCRETO. ATIVIDADE E PRODUTOS COMERCIALIZADOS PELA RECORRENTE

IV. LANÇAMENTO. MÉRITO. PIS/COFINS. IMPROCEDÊNCIA. O CASO CONCRETO.

IV. A. CONTA CONTÁBIL “RECEBIMENTOS NÃO IDENTIFICADOS”. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

IV. B. RECEITAS EVENTUAIS. IMPROCEDÊNCIA.

V. JUROS. MULTA.

VI. CONCLUSÃO. PEDIDO

Neste último item faz o pedido com a seguinte conformação:

Em tais condições, é possível concluir no sentido de que inexistente razão para o presente LANÇAMENTO, pois os valores e operações identificados, não configuram receita bruta, além de parte significativa dos produtos estarem sujeitos à alíquota zero de PIS/COFINS.

POSTO ISSO, a Recorrente requer seja julgado procedente o presente recurso a fim de reconhecer a total improcedência do lançamento, conforme razões aduzidas, como medida de constitucionalidade, legalidade e justiça ou, quando menos, convertido em diligência, nos exatos termos acima elencados.

Foram constituídos novos patronos às fls. 764/842. Na sequência foi solicitada a juntada de laudo técnico-contábil, trazendo subsídios sobre o ciclo contábil, referente ao item da atuação vinculada a conta “Recebimentos não Identificados” - 11102999901 (fls. 845/850 e 851/1055) e posteriormente a juntada de documentos extraídos do SPED (extratos originais do Livro Razão e do Livro Diário em pdf), que segundo informado pela fiscalização estariam anexo aos autos, mas verificou estar incompleto. Ademais, apresenta as razões pela necessidade de juntada do documento, embora ele estivesse desde sempre em posse da fiscalização/RFB e que reforçam o alegado erro na motivação do lançamento fiscal sob a rubrica “Recebimentos não Identificados”(conta 11102999901) - fls. 1058/2032.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago**, Relator

Conforme já relatado, a fiscalização com base na análise do SPED-ECD efetuou o lançamento fiscal para exigência de PIS e COFINS (fevereiro a dezembro/2011) por suposta omissão de receitas sob as seguintes rubricas “Recebimentos Não Identificados”, “Receitas Eventuais”, “Remessas para bonificação, prêmios” e “Outras saídas a qualquer título, CFOP5949/6949/7949” (este último enquadrado também em bonificações, prêmios).

Permanecem em discussão os lançamentos vinculados as rubricas “Recebimentos Não Identificados” e “Receitas Eventuais”. Porém, no tocante ao lançamento de valores referentes aos “Recebimentos Não Identificados” que, inclusive, são de maior relevância, pende ainda de uma melhor instrução. Embora no decorrer do processo já tenha ocorrido diligência para buscar esclarecimentos sobre esse ponto, entendo que não foram dirimidos.

A fiscalização considerou que os valores movimentados na conta “Recebimentos Não Identificados” - nº 11102999901 (Conta Ativo Circulante), sem suposta comprovação de origem, teria natureza de receita tributável, sendo objeto de autuação.

A Recorrente, desde sua impugnação, em suma sustenta e atesta que tal parcela da autuação (“Recebimentos não Identificados”), considerada pela fiscalização como recebimentos não justificados, trata da venda para entrega futura de livros, principalmente ao Governo, e que a referida conta contábil (patrimonial) é transitória e de mero controle, servindo para quando do recebimento financeiro do preço os valores nela creditados serem transferidos para conta do ativo (contas a receber).

Esclarece que a receita é reconhecida em momento anterior ao recebimento, quando da entrega dos livros. Ademais, o valor financeiro recebido das vendas governo permanece nesta conta transitória (“Recebimentos Não Identificados”), até a conciliação com as correspondentes notas fiscais emitidas.

Alega também que tais operações estão sujeitas à alíquota zero das contribuições de PIS/COFINS, por força do art. 28, VI, da Lei nº 10.865/2004, em virtude de serem operações de venda de livros. Grande parcela das vendas é para o FNDE - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação no âmbito do Programa Nacional do Livro Didático - PNLD (Livros Governo). Há reconhecimento da receita, mas não tributação pelo PIS/COFINS.

A Recorrente em sua impugnação e recurso, detalha como se dá o ciclo contábil sobre tais lançamentos:

1º - Emissão de notas fiscais de venda para entrega futura;

Amostra:

Destinatário	Nota Fiscal	Data Emissão	Valor
FNDE	7893	13/09/2011	R\$ 129.285.259,49

FNDE	7894	13/09/2011	R\$ 1.910.774,61
FNDE	7895	13/09/2011	R\$ 43.832.002,03
FNDE	7896	13/09/2011	R\$ 19.522.148,96
TOTAL			R\$ 194.550.185,09

2º - Contabilização das vendas para entrega futura;

Nas vendas para entrega futura, primeiramente, são realizadas as emissões de notas fiscais de faturamento que são contabilizadas em uma conta de passivo denominada “Faturamento Livros”, pois tratam-se de mercadorias que ainda deverão ser produzidas e entregues ao destinatário. Em contrapartida, cria-se o direito de recebimento dessas vendas com o lançamento na conta de ativo “Contas a Receber Livros Governo”.

Débito – Conta Ativo – Contas a Receber Livros Governo – 1120104002.001 (Vide relatório razão contábil Contas a Receber Livros Governo – documentos entregues na fiscalização e nos autos)

Crédito – Conta Passivo – Faturamento Livros – 2170105002.000 (Vide relatório razão contábil Faturamento Livros -documentos entregues na fiscalização e que constam dos autos)

3º - Entrega de mercadoria e contabilização da receita;

A receita se realiza quando da entrega das mercadorias, momento em que são emitidas notas fiscais de remessa para o transporte. Deste modo, conforme se dá a entrega é contabilizada a receita de vendas e a baixa do valor da conta de passivo “Faturamento Livros”.

Débito – Conta Passivo – Faturamento Livros – 2170105002-000 (Vide relatório razão contábil Faturamento Livros)

Crédito – Conta Resultado – Venda de Livros Governo – 3110106010-000 (Vide relatório razão contábil Venda Livros Governo)

Os recebimentos ocorrem de forma parcelada, da mesma maneira, conforme efetivadas as entregas das mercadorias.

O controle de vendas para entrega futura e suas respectivas remessas é feito em paralelo. Vide relatório “074 ED.ATICA – 2170105002.000”. O relatório demonstra o momento em que foi realizada a venda e as respectivas entregas parciais até a realização total da receita.

Na amostra apresentada a venda ocorreu no mês 09/2011 e as entregas ocorreram de 09/2011 até 01/2012. Destarte, a conta de passivo “Faturamento Livros” foi sendo baixada em contrapartida com a conta de receita “Venda de Livros Governo” durante todo o período de entrega das mercadorias.

Quanto ao mérito, a autuada alega que o lançamento desconsiderou provas e esclarecimentos, bem assim o art. 142 do CTN, e que caberia ao Fisco a

demonstração e fundamentação dos valores considerados como "recebimentos não identificados".

4ª – Recebimento;

Conforme citado anteriormente, o recebimento se dá de forma parcelada em conformidade com o que é efetivamente entregue ao destinatário.

No momento dos recebimentos das notas fiscais é realizada a contabilização na conta de ativo denominada “Depósitos Bancários à Vista” contra uma conta denominada “Recebimentos Não Identificados”.

Débito – Conta Ativo – Depósitos Bancários à Vista (Vide relatório razão contábil Depósitos Bancários à Vista)

Crédito – Conta Ativo – Recebimentos Não Identificados – 1110299901-000 (Vide relatório razão contábil Recebimentos Não Identificados)

A conta “Recebimentos Não Identificados” tem natureza transitória, uma vez que os recebimentos nela creditados apenas se conservarão até a identificação da conta a que devem ser vinculados. Portanto, quando há identificação do recebimento, ele sairá da conta “Recebimentos Não Identificados” e entrará na conta respectiva, isto é, na conta representante do direito de recebimento vinculada à venda.

Débito – Conta Ativo – Recebimentos Não Identificados – 1110299901-000 (Vide relatório razão contábil Recebimentos Não Identificados)

Crédito – Conta Ativo - Contas a Receber Livros Governo – 1120104002-001 (Vide relatório razão contábil Contas a Receber Livros Governo)

Na amostragem extraída, o recebimento transitou pela conta “Recebimentos Não Identificados” até que se identificou que se tratava de um recebimento do Governo referente ao faturamento das notas fiscais mencionadas acima, momento em que foi transferido para a conta “Contas a Receber Livros Governo”.

Vejamos:

Razão Contábil Conta “Contas a Receber Livros Governo” – Demonstração da criação do direito de recebimento no valor de R\$ 194.550.185,09:

Empresa	Conta	Descrição Origem	Categoria	Nº Docto	Descr. Forn/Cliente	Data Lcto	Nº Lcto	Lançamen	Natureza	Valor	Moeda Nacional	Moeda
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	NFFs de Vendas	7894 FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	13/set/11	1	NFFs de Vendas	BRL	1.910.774,61	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	NFFs de Vendas	7896 FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	13/set/11	2	NFFs de Vendas	BRL	19.522.148,96	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	NFFs de Vendas	7895 FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	13/set/11	3	NFFs de Vendas	BRL	43.832.002,03	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	NFFs de Vendas	7893 FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	13/set/11	4	NFFs de Vendas	BRL	129.285.259,49	BRL	
										194.550.185,09		

Extrato bancário – Demonstração do recebimento do valor de R\$ 35.299.687,76:

		ItaúEmpresas					
03/11	DI DIN	0000000000474671				4.601.34	
03/11	SISPAG	B M B DIST LIV L				11.378.76	
03/11	SISPAG	EDITORA SCIPIONE				3.000.00	
03/11	TBI	1185.41291-1 C/C				2.200.00	
03/11	TED	001.1607FUNDO NAC DE				35.299.687.76	

Razão Contábil Conta “Depósitos Bancários à Vista” – Demonstração de um recebimento no valor de R\$ 35.299.687,76:

Empresa	Conta	Descrição	Origem	Categoria	Lote	Nº Docto	Data Lcto	Nº Lcto	Lançamen	Natureza	Valor	Moeda Nacional	Moeda
74	1110201014	BANCO ITAÚ	Contas a Receber	Duplicatas	AR 26635 Ctas.Receb.	82819610: A 26635	FUNDONACO31111	03/nov/11	640	Duplicatas BRL	35.299.687,76	BRL	

Razão Contábil Conta “Recebimentos Não Identificados” – Demonstração do crédito do recebimento e do débito após identificação:

Empresa	Conta	Descrição	Categoria	Lote	Descr. Forn/Cliente	Data Lcto	Valor	Moeda Nacional	Moeda
74	1110299901	RECEBIMENTOS NÃO IDENTIFICADOS	Duplicatas	AR 26635 Ctas.Receb.	82819610: A 26635	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	35.229.687,76	BRL
74	1110299901	RECEBIMENTOS NÃO IDENTIFICADOS	Duplicatas	AR 26635 Ctas.Receb.	82819610: A 26635	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	-35.229.687,76	BRL

Razão Contábil Conta “Contas a Receber Livros Governo” – Demonstração da baixa do valor recebido:

Empresa	Conta	Descrição	Origem	Categoria	Nº Docto	Descr. Forn/Cliente	Data Lcto	Nº Lcto	Lançamen	Natureza	Valor	Moeda Nacional	Moeda
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	Duplicatas	7896	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	3013	Duplicatas BRL		-3.542.149,10	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	Duplicatas	7895	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	3014	Duplicatas BRL		-7.952.991,59	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	Duplicatas	7893	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	3015	Duplicatas BRL		-23.457.851,19	BRL	
74	1120104002	LIVROS	Contas a Receber	Duplicatas	7894	FUNDO NACIONAL DE DESENV EDUCACAO	03/nov/11	3010	Duplicatas BRL		-346.695,88	BRL	
											-35.299.687,76		

Esse ciclo contábil pode ser assim sumarizado:

- **Constituição do direito creditório no Ativo** (conta 1120104002 – Livros Governo) em contrapartida a um passivo diferido, por ocasião do empenho;
- **Reconhecimento da receita no momento da efetiva remessa dos livros, com a baixa do passivo para a conta de resultado (3110106010 – Governo-Geral);**
- **Ingresso financeiro na conta transitória** (1110299901): o valor entra no banco e, por controle, transita em “Recebimentos Não Identificados” antes da identificação da fonte pagadora;
- **Identificação e reclassificação** para a conta de "Recebimentos Identificados e não aplicados";
- **Baixa final do contas a receber**, liquidando o direito creditório já registrado no ativo contra a conta “Livros Governo”, liquidando o crédito anteriormente registrado.

A diligência realizada (Informação Fiscal de fls. 535/551) deixou de fazer as verificações necessárias e a DRJ também não se aprofundou na análise em sua decisão – vide:

Em relação à conta "Recebimentos Não Identificados", alega a autuada, em resumo, que se trata de venda para entrega futura e que seria uma conta transitória mantida até a identificação da conta onde o depósito bancário deve ser vinculado.

Na Informação Fiscal, de fls. 535/551, a fiscalização expõe que a contribuinte não apresentou documentos comprobatórios dessas transações e

das respectivas contrapartidas, tampouco apresentou planilha com os recebimentos/depósitos e documentos comprobatórios coincidentes com o total das notas fiscais relativas a faturamento antecipado.

A Recorrente concorda que os valores transitados nesta conta contábil “Recebimentos não Identificados” nº 11102999901 (Conta Ativo Circulante) têm relação com as receitas auferidas pela empresa, mas reafirma que a referida conta transitória registra (regime caixa) valores recebidos decorrentes de notas fiscais de venda anteriormente emitidas, que permanecem na conta até serem conciliados com os valores recebidos e as notas fiscais emitidas (contas a receber).

Pelos fatos e documentos trazidos ao autos, o ponto a ser dirimido é se os valores transitados na conta “Recebimentos Não Identificados nº 11102999901 (Conta Ativo Circulante) são receitas omitidas e por tanto não reconhecidas, como sustenta a fiscalização, ou mero registro temporário/transitório de recebimento financeiro não identificado, de uma receita já anteriormente reconhecida (momento da entrega dos livros – regime de competência) e não tributada por estar sujeita à alíquota zero, para com a identificação proceder-se a baixa do respectivo ativo no contas a receber, não representando qualquer receita nova, como defende a Recorrente.

Para dirimir tal fato, faz-se necessária uma conciliação detalhada entre os valores que transitaram na conta “Recebimentos não Identificados” nº 11102999901 (Conta Ativo Circulante) e as receitas contabilizadas na conta contábil CRÉDITO – CONTA RESULTADO – RECEITA VENDA DE LIVROS GOVERNO – 3110106010, a fim apurar se os valores transitados na primeira conta são meros reflexos da sistemática de contabilização e que anteriormente já foram registrados e reconhecidos como receita.

Entendo, com base nas afirmações da Recorrente e da documentação apresentada, que o processo ainda não se encontra suficientemente instruído para julgamento e formação da convicção dos julgadores, posto que há necessidade de que haja a citada conciliação, a fim de se validar a realidade dos fatos.

Assim, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) realize os seguintes procedimentos:

- a) Intimar a Recorrente para apresentar demonstrativo de conciliação detalhado entre os valores que transitaram na conta “Recebimentos Não Identificados” nº 11102999901 (Conta Ativo Circulante) e as receitas contabilizadas na conta contábil CRÉDITO – CONTA RESULTADO – RECEITA VENDA DE LIVROS GOVERNO – 3110106010. Na conciliação, em cada valor transitado na conta supostamente transitória deverá ser identificada a(s) nota(s) fiscal(ais) correspondente(s), identificando os valores de cada nota fiscal que compõem o valor debitado na conta “Recebimentos não Identificados” nº 11102999901 (Conta Ativo

Circulante). Devem ser juntadas aos autos as cópias dos documentos fiscais correspondentes;

- b)** Após apresentação da referida conciliação, que a fiscalização: (i) confirme se quando da emissão das notas fiscais emitidas ao FNDE há o reconhecimento dos valores à conta de resultado no período de competência correspondente; (ii) se as receitas de vendas são referentes a venda de livros autorizadas ao FNDE e sujeitas à alíquota zero; (iii) indique e motive eventual divergência em relação a demonstração dos lançamentos contábeis apresentados pela Recorrente, manifestando-se sobre a Nota Técnica Contábil de fls. 2045-2058, que contém o roteiro adotado dos lançamentos contábeis das vendas de livros e identificados no SPED (fls. 2059-7082);
- c)** Se entender necessário, efetuar quaisquer outras verificações para esclarecer as questões postas, inclusive intimar novamente a Recorrente para prestar informações e esclarecimento adicionais que entender cabíveis e apresentar documentação suporte para embasar as informações e esclarecimentos prestados;
- d)** Elaborar relatório conclusivo específico sobre essa diligência; e
- e)** Encerrada a instrução processual, intimar a Recorrente para que, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago