



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.922390/2020-74
ACÓRDÃO	3102-002.912 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. TEMA NÃO ENFRENTADO PELA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO.

Toda a matéria objeto de glosa e suscitada na manifestação de inconformidade deve ser enfrentada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (art. 30 do Decreto nº 70.235/72), já que a omissão a respeito de qualquer matéria enseja a nulidade da decisão exarada, a fim de se evitar ofensa ao direito de defesa do contribuinte. A nulidade da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) implica em retorno do processo administrativo para tal órgão julgador, a fim de que novo provimento seja exarado com vistas a não ensejar supressão de instância quanto a matéria não analisada. Inteligência do artigo 25, I e II, do Decreto nº 70.235/72

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento, para declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, com retorno dos autos à instância de origem para prolação de nova decisão com a análise de todas as temáticas de glosas contestadas pela empresa recorrente.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Larissa Cassia Favaro Boldrin (substituta integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo trecho do acórdão recorrido:

Trata o processo da análise do direito creditório de PIS e COFINS, oriundo de ação judicial PAJ nº 0043817-49.2014.4.01.3800, objeto das declarações eletrônicas de nº 31250.05325.281217.1.3.54-0028 e 23233.30642.191119.1.7.54-0864, no valor atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial de R\$ 140.393.665,25, conforme descrito no Despacho Decisório eletrônico (fls. 449, 486/491).

2. A unidade de origem, por intermédio do Despacho Decisório de fl. 449, reconheceu parcialmente a existência de direito creditório, no valor de R\$ 48.966.937,97 (atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial) e, por decorrência, homologou parcialmente as declarações de compensação correlatas. As Informações Complementares da análise do direito creditório constam do Relatório de Auditoria Fiscal e Anexos I a VI, às fls. 463/484, de onde se destacam os seguintes fatos:

2.1. O valor total dos créditos informados na habilitação, com as devidas correções até aquela data, era de R\$ 101.431.100,18, correspondente ao somatório do crédito de PIS, de R\$ 30.879.553,33, e COFINS, de R\$ 70.551.546,85. Já nas referidas DCOMP os valores informados foram nos montantes de R\$ 55.065.547,32 para o PIS e R\$ 85.328.117,93 para a COFINS, perfazendo crédito total de R\$ 140.393.665,25, computadas as atualizações até a data de transmissão daqueles documentos. Deve ser observado que, tendo em vista a origem desses créditos ser a mesma ação judicial, bem com a identidade da base de cálculo dos recolhimentos efetuados, o procedimento fiscal analisou ambos os valores, resultando em um único despacho decisório emitido eletronicamente, com o relatório de auditoria fiscal como anexo.

2.2. Verificou-se que na planilha do contribuinte, os valores da coluna "crédito MI original" contêm os créditos por aquisições no mercado interno e por importações, já os valores da coluna "Crédito MI Retificado" contêm apenas os créditos por aquisições no mercado interno, de onde foram excluídos os créditos pleiteados, originados na ação judicial nº 0043817-49.2014.4.01.3800. Depreende-se ainda desse demonstrativo do contribuinte que ele usa uma dinâmica de utilização similar a um conta corrente, onde o crédito pleiteado, vinculado a importações, foi retirado do saldo acumulado e é tratado à parte, sendo consumido por último.

2.3. Visando à obtenção de subsídios para a verificação da correção do crédito a ser reconhecido, bem como a elucidação de divergências apuradas no confronto entre os demonstrativos dos créditos habilitados e os valores consignados nos DACON e EFD-Contribuições, o contribuinte foi intimado a apresentar planilhas, memórias de cálculos e esclarecimentos pontuais.

Dentre os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, cumpre observar, primeiramente, a informação de que ele obteve êxito em nova demanda judicial acerca de PIS e COFINS, especificamente sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo das citadas contribuições (Mandado de Segurança nº 0075597-07.2010.4.01.3800), fato que resultou na apuração de mais créditos de importação, que pretende ver acrescido aos créditos analisados no presente processo. Sobre este fato, a auditoria concluiu que, tendo os novos créditos origem em decisão judicial diversa, não os considerou na presente auditoria, devendo ser pleiteados como créditos daquela decisão, com novos procedimentos de habilitação e Dcomp's distintas.

2.4. Outra informação prestada pelo contribuinte foi sobre o percentual de 1% de COFINS anotado em separado no demonstrativo de créditos habilitados. Neste ponto o contribuinte aduziu que o percentual se refere a adicional da contribuição a que estaria obrigado nas importações, por força do artigo 8º, § 21, da Lei nº 10.865/2004 (redação dada pelo artigo 43 da Medida Provisória nº 563/2012, posteriormente convertida na Lei nº 12.715/2012). Neste particular, importa considerar, que esse percentual foi observado nos créditos auditados, já que eles terão por base a totalidade dos valores recolhidos pelo contribuinte.

2.5. Em suas considerações o contribuinte ainda esclareceu a forma de apuração dos créditos pleiteados, que tiveram suas utilizações estornadas e substituídos por outros, já que possuía saldo credor das contribuições em tela, dizendo-se em outras palavras, o contribuinte havia utilizado os créditos de importação como escriturais, sem correção. Contudo, advindo êxito em sua contenda judicial, o que tornou parte de seu crédito escritural em indébitos por recolhimentos indevidos, passíveis de correção, refez a apuração, estornando os valores utilizados no montante dos indébitos que entendeu correto, reutilizando-os com correção e pleiteando os valores remanescentes, como recolhimentos indevidos.

2.6. Verificando-se os sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), sobretudo os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), foram constatadas diferenças entre os valores de débitos e créditos apurados e aqueles consignados nos demonstrativos acostados aos processos de habilitação. Essas diferenças foram informadas ao contribuinte, ainda na primeira intimação, para que se manifestasse, apresentado novos demonstrativos, se fosse o caso. Sobre essas diferenças, o contribuinte alegou que não conseguiu identificar as divergências apontadas nos DACONs e EFD contribuições, entretanto, pontuou que "boa parte das divergências com as informações dos DACONs e EFD-Contribuições decorre do fato de que parte do crédito vinculado às receitas não

tributadas no mercado interno, consignado no montante de "Crédito MI Original" no Pedido de Habilitação, não foi considerada na análise desta fiscalização". Sobre este ponto, o contribuinte não apresentou qualquer demonstrativo ou elementos que confirmasse sua alegação, contudo, ainda que tivesse demonstrado, isso não alteraria a divergência de valores, já que, por certo, nos créditos considerados não existem valores vinculados a receitas de exportações ou receitas não tributadas no mercado interno. Ressaltou o Fisco que tais créditos, por permissão legal, são passíveis de ressarcimentos ou declaração de compensação (Dcomp), do qual fez uso o contribuinte, conforme documentos de nº 11810.87262.280613.1.7.10-0306 (crédito de PIS não cumulativo vinculado a receitas não tributadas no mercado interno) e de nº 06951.97351.280613.1.7.11-5835 (crédito de COFINS não cumulativo vinculado a receitas não tributadas no mercado interno), ambos do 1º trimestre de 2010.

2.7. A partir destes esclarecimentos e considerando a relação de Declarações de Importações (DI) apresentadas pelo contribuinte, relativas ao período de janeiro de 2006 a outubro de 2013, foram verificados os recolhimentos de PIS e COFINS vinculados às respectivas importações, bem como a parcela indevida desses valores. Esse levantamento foi disponibilizado ao contribuinte em relatório resumo e analítico, objetos de arquivos não pagináveis acostados ao dossiê digital de nº 13031.111892/2019-76. Os cálculos e resultados, antes dos descontos dos débitos do período a que se refere, uma vez que são diferentes daqueles demonstrados pelo contribuinte, foram a ele apresentados para considerações, por meio da intimação nº 60 de 2020-RFB/DEVAT/EQAUD/PISCOFINS, datada de 19/10/2020, e em sua resposta, o contribuinte considerou que as diferenças apontadas na auditoria se devem ao fato de que os cálculos dos percentuais do recolhimento indevido tiveram por base apenas os valores da coluna "Dados DW (RFB)", desconsiderando-se o total do crédito informado na coluna "Crédito de COFINS na importação -DACON/EFD 2006 a 2013".

2.8. O Fisco esclareceu que o valor da coluna "Dados DW (RFB)" diz respeito aos recolhimentos de PIS/COFINS vinculados às DI da relação por ele apresentada, não podendo ser outro o referencial a ser considerado para os cálculos dos percentuais indevidos dos recolhimentos efetuados. Acrescentou que todas as DIs consideradas, bem como os valores dos respectivos recolhimentos, estão acostados ao dossiê digital nº 13031.111892/2019-76, com acesso disponibilizado ao contribuinte. Dos Anexos I e II, que informam os valores dos recolhimentos indevidos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, passível de compensação como crédito judicial, foram elaborados os Anexos III e IV, nos quais foram detalhados os confrontos dos créditos por recolhimento indevido com os débitos e saldos de créditos informados pelo contribuinte, utilizando-se os valores dos DACONS. Feitos os descontos necessários, os créditos por recolhimento indevido que restaram foram confrontados com os débitos remanescentes, conforme Anexos V e VI.

2.9. Destaca-se que esses débitos remanescentes são resultados da utilização, pelo contribuinte, de saldo de crédito incorreto, quando comparado com os valores do respectivo DACON.

O Fisco citou exemplos das inconsistências apuradas em seus demonstrativos, as quais alega terem sido informadas previamente ao contribuinte, que não apresentou esclarecimentos ou documentos que justificassem os valores divergentes. Informa que na utilização do crédito por recolhimento indevido de importação, em descontos/compensação com os débitos de outros meses, houve correção pela taxa Selic sempre que a apuração do crédito precedeu a do débito, não havendo correção quando o crédito foi apurado em momento posterior, conforme anexos V (PIS) e VI (COFINS). Feitas as apurações devidas, a fiscalização reconheceu parcialmente o direito creditório, relativo a recolhimento indevido de PIS e COFINS Importação, oriundo da decisão judicial transitada em julgado nos autos do processo nº 00438174920104013800, no valor total de R\$ 48.966.937,98, corresponde ao somatório de R\$ 36.625.201,73 de PIS, e R\$ 12.341.736,24 de COFINS. Esses valores estão corrigidos até dezembro de 2017, mês de transmissão da Declaração eletrônica de compensação.

3. Cientificado da decisão em 09/12/2020, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 08/01/2021, às fls. 06/31, de onde cumpre destacar as seguintes alegações:

a) A quantificação do direito creditório foi esclarecida em detalhes pela Impugnante na resposta à Intimação nº 297/2019-RFB/VR06A/DICRED/CREDFAZJUD, juntada às fls. 100 a 107 do dossiê digital n. 13031.111892/2019-76. Além disso, já havia sido exposta nos Pedidos de Habilitação mencionados, notadamente nas tabelas que lhes foram anexadas.

b) Como ponto de partida, a Impugnante apurou o PIS/COFINS-Importação incidente sobre as parcelas de sua base de cálculo que foram declaradas inconstitucionais, quais sejam: o valor das próprias contribuições e o montante relativo ao ICMS também exigido nessas situações. Feito isso, pela natureza do PIS/COFINS-Importação considerado, a empresa adotou dois procedimentos distintos. Para o PIS/COFINS-Importação cujo recolhimento gerou a escrituração de créditos escriturais na mesma proporção (para que fossem, em atendimento a não-cumulatividade, abatidos quando da quitação das contribuições incidentes do mercado interno - art. 15 da Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004), a Impugnante, após delimitar o montante exato do indébito, refez toda a apuração do período correspondente de forma a estornar o crédito respectivo, ou seja, nessas hipóteses, para cada indébito mensal de PIS/COFINS-Importação requerido pela Impugnante, houve o estorno de créditos escriturais dessas contribuições no mesmo valor.

c) O estorno (como também o próprio direito creditório) somente se referiu, por razões óbvias, àqueles créditos escriturais decorrentes do PIS/COFINS-Importação que já não haviam sido aproveitados em pedidos de ressarcimento. Ademais,

nesse procedimento de reapuração dos débitos e créditos de PIS/COFINS do período em questão, a Impugnante, quando se deparou com saldos devedores das contribuições (casos em que o saldo credor acumulado já tinha sido todo utilizado), valeu-se dos próprios indébitos do PIS/COFINS-Importação para a respectiva quitação.

d) A Impugnante, assim, pleiteou, como direito creditório, apenas a diferença positiva resultante desse procedimento, a qual somente foi possível, vale assinalar, em razão de ser credora de tais contribuições durante as competências abarcadas pela ação judicial (06/2004 a 10/2013).

Esses cálculos se encontram demonstrados nas planilhas que acompanharam os Pedidos de Habilitação (tabelas "Resumo das Apurações de Cofins", "Resumo das Compensações/Atualizações -Cofins", "Resumo das Apurações de PIS", "Resumo das Compensações/Atualizações - PIS") e foram bem compreendidos pelo Auditor, conforme se verifica na leitura do Relatório de Auditoria Fiscal.

e) Enfatiza que, na essência, a RFB adotou a mesma metodologia na reapuração do indébito em questão. O Fisco refez os cálculos das contribuições incidentes em cada competência (06/2004 a 10/2013), estornou os créditos escriturais decorrentes do indébito de PIS/COFINS considerado, tomou como base, para a delimitação do indébito (e para o consequente estorno), apenas aquele já não aproveitado em pedidos de ressarcimento e, ainda, e quando necessário, utilizou o indébito para fazer frente aos saldos devedores de contribuições apurados em alguns dos meses.

f) Tendo procedido de tal maneira em relação ao indébito de PIS/COFINS-Importação que gerou créditos escriturais dessas contribuições (que foram posteriormente estornados), agiu de forma distinta relativamente ao chamado adicional de 1% da COFINS-Importação, disposto pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04, posto que nos termos do § 1º-A do art. 15 da Lei n. 10.865/04, o pagamento do adicional não autoriza o correspondente creditamento. Assim, não era necessário apartá-lo de eventual parcela utilizada em pleitos de ressarcimento, efetuar algum estorno ou, muito menos, refazer a apuração das contribuições do período, bastando, nesse caso, quantificar a parte do adicional incidente sobre o ICMS e a própria COFINS-Importação para obter o indébito a compensar, que foi justamente o procedimento realizado no Pedido de Habilitação relativo à COFINS, como se afere das planilhas "Resumo de Pagtos Adicional de 1% Cofins-Importação" e "Resumo de Pagtos Adicional de 1% Cofins-Recof".

g) As considerações feitas até aqui se referem às providências adotadas pela Impugnante até março de 2015, mês em que apresentou os mencionados Pedidos de Habilitação. E, para bem situar os fatos aqui relevantes no tempo, é adequado lembrar que os PER/DCOMPs originais dos indébitos (com a demonstração desses direitos creditórios), foram ambos transmitidos em 28/12/2017.

h) Após isso, e conforme igualmente esclareceu na citada resposta à Intimação n. 297/2019, a Impugnante obteve êxito num segundo Mandado de Segurança, de n. 0075597-07.2010.4.01.3800 (principais peças acostadas como doc. 10), no qual discutiu a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS devido no mercado interno (assunto que também foi submetido ao STF em repercussão geral, Tema nº 69). Esta segunda ação judicial foi proposta no ano de 2010 e, como a primeira, abarcou também fatos geradores ocorridos nos cinco anos que lhe antecederam (além, é claro, do período posterior ao ajuizamento). Tendo em conta que o Mandado de Segurança sobre o PIS/COFINS-Importação foi impetrado em 2009, percebe-se que o segundo, sobre as contribuições no mercado interno, compreende a maior parte do interregno abrangido pelo primeiro.

i) Tendo esta segunda ação mandamental transitado em julgado em 2018, fez-se necessário que a Impugnante, nesse momento, refizesse a sua apuração do PIS e da COFINS relativamente aos meses abarcados, resultando no acréscimo aos valores de indêbitos oriundos do primeiro processo. De fato, se os débitos de PIS/COFINS devidos no mercado interno no período foram diminuídos (pela retirada do ICMS das respectivas bases) e, como também se disse, com a reapuração decorrente do primeiro Mandado de Segurança, o estorno de créditos escriturais trouxe impactos para os débitos das mesmas contribuições (em alguns casos, exigindo a quitação com o próprio indêbito do PIS/COFINS-Importação). Relevante reiterar que efetivado os estornos de créditos escriturais cabíveis e, uma vez apurado o "novo" indêbito (na verdade, e mais corretamente, recalculado este a partir de regras jurídicas então aplicáveis), a Impugnante tratou de corrigi-lo nos PER/DCOMPs pertinentes, conseguindo retificar o PIS-Importação, objeto do PER/DCOMP nº 21663.68668.281217.1.3.54-0503, que foi então "substituído" pelo PER/DCOMP nº 23233.30642.191119.1.7.54-0864, não conseguindo proceder à retificação do PER/DCOMP nº 23233.30642.191119.1.7.54-0864, atinente à COFINS-Importação, pelo início do procedimento fiscalizatório que deu origem ao Despacho Decisório ora contestado.

j) Na hipótese, a inspeção fiscal teve início em 24/12/2019, com a ciência da Impugnante da referida Intimação n. 297/2019-RFB/VR06A/DICRED/CREDFAZJUD (vinculada ao TDPF n. 06.1.00.00-2019-00596-7). Neste momento, como as datas inclusive evidenciam, a empresa já havia retificado o PER/DCOMP referente ao PIS, o que ocorreu um mês antes, em 19/11/2019, e concluía as providências para fazer o mesmo em relação ao PER/DCOMP da COFINS. Por questão de dias, assim, não houve tempo hábil para esta segunda retificação.

Em todo caso, como o início do procedimento fiscalizatório, a Impugnante apresentou os montantes corretos dos indêbitos de PIS-Importação e COFINS-Importação (planilhas anexadas à resposta à Intimação nº 297/2019), e são estes que devem ser considerados no caso de procedência desta Manifestação de Inconformidade, até porque, por ocasião da intimação sobre o TDPF, a

Impugnante ainda não havia se utilizado de todo o valor de tais direitos creditórios em declarações de compensação.

l) Feitos os esclarecimentos necessários para a controvérsia, relaciona as impropriedades verificadas no trabalho fiscal, assim sintetizadas:

I.1) A desconsideração dos efeitos do "segundo Mandado de Segurança", n. 0075597-07.2010.4.01.3800, sobre o ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS.

Neste ponto, a defesa gira em torno do fato de que o período abarcado por esta segunda ação mandamental coincide com aquele referente ao primeiro mandado de segurança, cujo direito creditório está em apreciação, o que implica dizer que, se o cálculo do indébito do PIS/COFINS-Importação exigiu o refazimento da apuração das contribuições do período (como entenderam a contribuinte e o próprio Auditor Fiscal), nesse procedimento, era necessário que as bases corretas do PIS/COFINS mercado interno fossem consideradas, e essas bases corretas só podem (e poderiam) ser aquelas ajustadas pelos reflexos do segundo mandado de segurança. Este ponto é realmente importante e demanda atenção, pois a DRF deixou bastante claro que, na verificação da amplitude do indébito requerido pela Impugnante era mandatório que recalculasse as contribuições PIS e COFINS no interregno correspondente e, ainda, que utilizasse este mesmo indébito para quitação de eventuais saldos devedores encontrados, inclusive citando Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais para validar o seu comportamento, fato que suscita questionamentos justamente por significar a exigência de tributo sem a prática do lançamento, medida considerada obrigatória para tanto pelo Código Tributário Nacional. Contudo, não está se discutindo esta questão, e, portanto, não se está contestando as imputações feitas pelo Fisco, delimitando-se a controvérsia ao fato de que, em respeito a coisa julgada material regularmente constituída, nessa cobrança indireta de tributos, sejam considerados os valores corretos dos débitos apurados, considerando-se o fato de que o Pis e Cofins da impugnante não comporta o ICMS em suas bases de cálculo, face a segunda decisão judicial obtida.

I.2) Tratamento dado ao adicional da COFINS-Importação de 1%.

Na apuração do direito creditório, a DRF aplicou, para cada competência abrangida pelo MS, o percentual representativo da relação dos pagamentos indevidos em face do recolhimento total do PIS/COFINS-Importação sobre o montante dos créditos escriturais vinculados às vendas tributadas no mercado interno. A intenção do Agente Fiscal, conforme a sua própria declaração, foi a de evitar a validação de indébito tributário à Impugnante que já houvesse sido economicamente aproveitado por ela mediante a utilização do crédito escritural correspondente em pedidos de ressarcimento. Ocorre que no tocante ao adicional da COFINS-Importação de 1%, em razão de expressa vedação legal, a Impugnante não procedeu ao respectivo creditamento e dessa forma, o cálculo fiscal acabou por se corromper jurídica e matematicamente. Deveras, se a quantificação do indébito supôs a aplicação do referido percentual sobre o

montante de créditos escriturais vinculados às saídas internas tributadas e o adicional de 1% não outorgou quaisquer desses créditos, o valor nominal deste último (adicional) não compôs a base utilizada para o cálculo do primeiro indébito. Por esta razão, a Impugnante fez o cálculo apartado do adicional (planilhas "Resumo de Pagtos Adicional de 1% Cofins-Importação" e "Resumo de Pagtos Adicional de 1% Cofins-Recof" do Pedido de Habilitação). Questiona a metodologia de cálculo da DRF que parte do pressuposto de que o todo o PIS/COFINS-Importação requerido gerou créditos para a Impugnante, contudo havendo parte do indébito que não permitia o creditamento (o adicional de 1%), conclui que tal metodologia não pode ser aplicada, devendo o trabalho fiscal ser retificado para que o direito creditório atinente ao pagamento do adicional de 1% seja tratado isoladamente, exatamente da maneira como feita pela Impugnante.

I.3) Divergência entre as bases consideradas pela Impugnante e aquelas tomadas pela DRF

A terceira e última premissa equivocada assumida pelo trabalho fiscal se refere às bases consideradas para a reapuração do PIS e da COFINS do período atinente ao indébito ora pleiteado - especificamente, o valor dos débitos das contribuições apurado em cada mês (alíquotas sobre as receitas auferidas) e os créditos escriturais então contabilizados (percentuais sobre as despesas incorridas). A Impugnante partiu dos montantes reais, informados nos Pedidos de Habilitação e reiterados na resposta à Intimação n. 297/2019, os quais foram obtidos depois de repetidas verificações, e a DRF tomou os valores declarados nos DACONS, mesmo tendo a contribuinte, durante a fiscalização, esclarecido que, em algumas competências, não refletiam eles a verdade material dos fatos concretizados. Trata-se de questão fundamental para o deslinde da controvérsia, pois como já dito a Impugnante e a Receita, para quantificarem o direito creditório em discussão, refizeram a apuração do PIS e da COFINS do período pertinente, sobretudo para efetivarem os ajustes decorrentes dos estornos dos créditos escriturais vinculados ao pagamento do PIS/COFINS-Importação. E, em alguns casos, foi relatado também, tais acertos nos números levaram à verificação de saldos devedores, os quais foram quitados justamente pelos indébitos então verificados.

Partindo da realidade dos fatos (as receitas realmente auferidas em cada mês abrangido e as despesas reais despendidas no exercício de sua atividade econômica), a Impugnante elaborou os cálculos apresentados por ocasião dos Pedidos de Habilitação e, oportunamente, quando do trânsito em julgado do segundo mandado de segurança, fez os ajustes necessários à retificação dos montantes do indébito. A DRF, no entanto, mesmo com o destaque feito pela Impugnante durante o procedimento fiscalizatório, preferiu tomar os números dos DACONS, os quais, apesar de refletirem os corretos na maior parte das situações, não o fizeram em alguns meses, e em patamares relevantes, e nesses casos, ocorreu que as divergências levaram a saldos devedores do PIS e da COFINS

maiores do que os verdadeiros, o que redundou numa diminuição indevida do direito creditório abordado.

A apuração dos créditos pelo contribuinte pode ser conferida nos doc.12 e doc.13 que foram juntados à impugnação para reforçar a idoneidade dos números apresentados pela impugnante, (planilha com apuração “nota a nota”). Acrescenta que os dois exemplos apresentados já evidenciam a maior adequação de serem considerados os números (valores originais de débitos e créditos escriturais do PIS/COFINS) adotados pela Impugnante no trabalho de reapuração feito pela Fiscalização, ou, pelo menos, para justificar a realização de diligência ou perícia, posto que dúvidas não podem existir para as competências apresentadas.

Além desses exemplos, outros indícios de impropriedades podem ser constatados na reapuração realizada pela Receita Federal, sendo interessante notar (fl. 363 do dossiê digital n. 13031.111892/2019-76) que a DRF não constatou diferenças importantes entre os indébitos do PIS-Importação e da COFINS-Importação que calculou com aqueles quantificados pela Impugnante.

Naquela ocasião, trouxe-se a seguinte tabela:

No entanto, depois de levar a efeito a reapuração do PIS/COFINS do período de referência, a RFB chegou a montantes distintos que seriam hábeis a ser objeto de compensação. Para o PIS, obteve a quantia de R\$ 22.478.294,29 e, para a COFINS, alcançou apenas R\$ 8.336.635,02. No presente caso, assim, consideradas as evidências apresentadas, bem como a colacionada orientação jurisprudencial, crê-se que o caminho mais correto seja de fato tomar os números da Impugnante (Pedidos de Habilitação e resposta à Intimação n. 297/2019) para o exame do indébito tributário ora em discussão. Quando menos, seguir com a realização de diligência/perícia, como acima já argumentado.

I.4) Conclusão: pedido de diligência/perícia

Na essência, impugnante e Receita adotaram a mesma metodologia para a quantificação do direito creditório relativo ao PIS/COFINS-Importação, que consistiu em reapurar as contribuições nos períodos pertinentes, a fim de realizar os estornos de créditos escriturais cabíveis, e, quando necessário, imputaram os indébitos aos saldos devedores encontrados.

As divergências entre as partes se circunscreveram a algumas das premissas para o cálculo, entendendo o contribuinte que em razão da demonstração/argumentação realizada nos tópicos precedentes, o feito estaria apto a ser reanalisado pela DRF, que poderia retificar de ofício os montantes dos indébitos a partir da consideração dos três pressupostos apresentados pela impugnante. Mas, se não foi o caso, a conversão do julgamento em diligência, a ser determinada por esta DRJ, também produzirá o mesmo resultado, a qual fica desde já requerida. Ademais, não se deve afastar a possibilidade de ser realizada uma perícia, caso assim entenda este Órgão julgador, hipótese para qual o pedido

da Impugnante também já fica registrado, com a apresentação de quesitos ao auditor/perito e indicação de assistente técnico.

4. Em razão de dúvidas relativas aos cálculos para apuração do direito creditório, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 102-000.115, de 21/09/2021, para análise do Anexo IV e eventual repercussão no demonstrativo de débitos a compensar. A fiscalização prestou os devidos esclarecimentos sobre as planilhas de cálculo, consolidando os fatos na Informação Fiscal nº 1/2022- RFB/DEVAT/EQAUD/PISCOFINS de 11/01/2022, às fls. 509/510.

5. Cientificada da diligência, a interessada apresentou manifestação em 13/06/2022, ratificando as alegações já apresentadas na impugnação, destacando-se os seguintes fatos:

5.1. a DRJ detectou obscuridade na forma de utilização dos indébitos de PIS/COFINS -Importação apurado pela DRF e por isso requereu a diligência.

5.2. sobre a reapuração do PIS/COFINS no período, a impugnante esclareceu em sua manifestação de inconformidade, que, tendo em vista o pagamento do PIS/COFINS em regra gerar crédito escritural dessas contribuições no mesmo valor (exceção do adicional de 1% COFINS), ela, a impugnante estornou os créditos escriturais advindos dos indébitos para requerer a devolução destes últimos. Este procedimento foi demonstrado nas planilhas que acompanharam o pedido de habilitação, sendo que esta forma de agir permitiu que a impugnante desse o tratamento apropriado ao caso, da forma que entende ser a correta.

5.3. a resposta da DRF à diligência, aclarou o entendimento de que na reapuração das contribuições do período, considerou o crédito escritural de cada competência, nos valores originais, sem efetuar o referido estorno. Acrescenta que este ponto, esclarecido apenas com a última manifestação fiscal (na diligência), acaba gerando distorções que exigem a sua revisão, para se seguir como feito pela impugnante: estornar os créditos escriturais de cada competência na proporção do indébito e utilizando-se, quando for o caso, o indébito para fazer frente ao PIS/COFINS do mês e, principalmente, atualizando-se adequadamente cada indébito apurado desde o respectivo recolhimento, e até o momento da compensação.

5.4. a integralidade do indébito de COFINS, vinculado ao adicional de 1% deve ser reconhecida, devidamente atualizada e empregada nas compensações transmitidas pela impugnante.

5.5. sobre os valores dos débitos de PIS/COFINS do período a serem considerados na reapuração, ratifica o já argumentado em sua defesa administrativa. Também destaca o fato de a DRF ter utilizado em seus cálculos e em diferentes competências, créditos escriturais menores do que os efetivamente detidos pela impugnante, fazendo com que os débitos de PIS/COFINS fossem maiores que o

devido, consumindo um montante incorreto de indébito tributário nas imputações de pagamento.

5.6. em diversos períodos, como novembro/2008, dezembro/2008, maio/2009 e fevereiro/2013 (e demais diferenças apontadas pelo contribuinte na planilha anexa à presente petição), houve divergências significativas entre os valores apurados pelo contribuinte e os considerados pelo Fisco (com base no DICON/SPED), que já teriam sido informados à fiscalização, além de indicados nos pedidos de habilitação e reiterados na resposta à Intimação nº 297/2019. A interessada argumenta que não se questiona que o Auditor considerou os números do DICON da impugnante, contudo, como dito e repetido, os DICON, para as competências destacadas teriam sido apresentados com informações equivocadas, sendo interessante notar que os demonstrativos atinentes ao PIS não contiveram os mesmos erros cometidos quanto à COFINS, o que justificaria o reconhecimento, nominal e proporcionalmente, de indébito de PIS maior que o de COFINS, o que, não costuma ocorrer dadas as diferentes e maiores alíquotas da COFINS e tal fato, associado à vinculação da atividade administrativa à verdade dos fatos, exige que se refaça a apuração executada pela DRF.

5.7. que o percentual adotado pelo fiscal para a proporcionalização dos créditos de PIS/COFINS passíveis de ressarcimento/compensação, determinado com a pretensão de retirar do indébito a parte já aproveitada pela impugnante em pedidos de ressarcimento/compensação (relativo às receitas de exportação e outras saídas não tributadas, como permite a legislação), contém equívocos na sua determinação, por confrontar “recolhimento indevido mensal” e “recolhimento total do mês”, que não guardam relação com a proporcionalização determinada pela lei para casos de receitas de exportação X receita bruta total.

5.8. o outro equívoco se refere, mais uma vez, ao adicional de 1% da COFINS, que por não significar crédito escritural, não poderia ter sido submetido ao raciocínio exposto.

5.9. pede por todo exposto, o refazimento do trabalho fiscal, de forma a corrigir os erros de cálculo e de premissas ratificadas na presente petição.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sem reconhecimento do direito creditório, por unanimidade de votos, pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 02 da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) conforme acórdão 102-002.957, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO	10680.922390/2020-74
ACÓRDÃO	102-002.957 – 2ª TURMA/DRJ02
SESSÃO DE	5 de julho de 2022
INTERESSADO	CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA
CNPJ/CPF	01.844.555/0001-82

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 30/06/2004 a 31/10/2013

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. INSUFICIÊNCIA.

A homologação da declaração de compensação condiciona-se à comprovação da existência do crédito apontado como compensável.

Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido**

Tendo tomado ciência da decisão de primeira instância no dia 19/07/22 por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico perante a RFB, a empresa apresentou, em 18/08/22, recurso voluntário onde solicita:

À vista do exposto, a Recorrente requer o provimento deste Recurso Voluntário, com a reforma do acórdão recorrido, de modo a se reconhecer a integralidade do direito creditório decorrente do Mandado de Segurança n. 0043817-49.2010.4.01.3800, considerados os valores e critérios expostos nos Pedidos de Habilitação pertinentes em conjunto com ajustes evidenciados durante o procedimento fiscalizatório.¹⁸

Consequentemente, pugna pelo deferimento/homologação de todos os PER/DCOMPs indicados no Despacho Decisório.

Se não for este o entendimento, requer-se a nulidade do acórdão e, nos termos e condições indicadas no subtópico 4.6, a realização de diligência/ perícia.

Em 07/12/22 a recorrente apresentou petição solicitando prioridade na análise do processo:

CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA., pessoa jurídica de direito privado já qualificada nestes autos, vem, respeitosamente, à presença V. Sa., por seus procuradores constituídos, com fulcro no art. 46, II, do Regimento Interno deste Conselho¹ e no art. 2º, II, da Portaria CARF n. 57/2016², requerer a tramitação prioritária deste processo administrativo.

Desta feita, considerando que o valor do processo atinge patamar superior a R\$ 15.000.000,00, conforme especifica o art. 2º, II, da Portaria supracitada, pugna-se pela prioridade do presente processo administrativo para sorteio para relatoria e julgamento.

Em 11/09/23, apresentou petição de desistência parcial nos seguintes termos:

8. É dizer (e em resumo): por meio da presente petição, a Peticionante manifesta a sua desistência quanto à discussão neste processo da COFINS mercado interno apurada concomitantemente com a COFINS-Importação, a fim de se adequar ao posicionamento indicado pela Autoridade Fiscal e pela DRJ, mas não o faz em relação ao PIS mercado interno incorporado ao indébito de PIS-Importação.

Finalmente, em 21/11/23, complementou a petição anterior, esclarecendo que a desistência era apenas com relação à discussão nos presentes autos e não desistência do crédito da Cofins relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição devida no mercado interno, crédito esse que seria utilizado em separado do indébito de PIS/Cofins Importação:

2. Sobre essa manifestação, é importante assinalar que a contribuinte não desistiu **do crédito** de COFINS decorrente da medida judicial ajuizada para obter a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição devida no mercado interno. A desistência, como se esclareceu, referiu-se a discussão do crédito **nos presentes autos**. No item 5 daquela petição, ficou bastante claro que:

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Como já relatado, trata-se de análise de direito creditório de PIS e Cofins originado de ação judicial (Mandado de Segurança 0043817-49.2010.4.01.3800 - relativo ao PIS/Cofins Importação) e objeto de pedidos de ressarcimento/compensação.

O cerne da lide não envolve nenhuma questão de direito – até porque trata de ações já transitadas em julgado - e sim questões ligadas ao valor do crédito reconhecido.

A unidade de origem reconheceu a existência de direito creditório num total inferior ao total de compensações solicitado – e a questão restringe-se a essa diferença de valores.

A recorrente argumenta preliminarmente que diversas alegações colocadas na manifestação de inconformidade não foram enfrentadas, solicitando a nulidade do acórdão recorrido, conforme excertos de vários trechos do recurso voluntário expostos abaixo:

2. PRELIMINARMENTE: ausência de efetivo julgamento da Manifestação de Inconformidade e a consequente nulidade do acórdão recorrido.

Com o devido respeito ao *decisum* proferido pela d. Turma Julgadora, não se percebeu, efetivamente, o enfrentamento das alegações e erros de fato apontados pela ora Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade.

Conforme se poderá perceber do decorrer deste recurso e, principalmente, do confronto de todas as intervenções feitas neste processo administrativo, o acórdão da DRJ se limitou a repetir as razões do Relatório de Auditoria Fiscal, omitindo-se, inclusive, quanto aos equívocos fáticos indicados pela Recorrente, que se pautaram em provas e demonstrações, as quais foram igualmente desconsideradas. Por isso, antes de improcedente, o acórdão se revela nulo.

Questiona os valores considerados pela DRF, que tomou como base os valores declarados nos DACONs, argumentando que os valores corretos são os que foram informados pela recorrente nos pedidos de habilitação. Argumenta que existem divergências relevantes em alguns meses, com diminuição indevida do direito creditório. Expõe que existem evidências de que os valores apresentados pela empresa estão corretos e os levantados pela DRF, incorretos, conforme segue:

Aqui, já cabe iniciar pela advertência central do tópico: a DRJ, quanto a este ponto, afirma que a Recorrente não fez qualquer prova ou demonstração dos erros de bases cometidos pelo Fisco, mas ela, a DRJ, não fez qualquer observação quanto aos documentos, planilhas e informações, constantes do SPED, que foram fornecidos pela Recorrente. Com a devida vênia, a DRJ chegou ao absurdo de afirmar, ao final do acórdão, que a Recorrente não fez prova com base no SPED, mesmo essa demonstração ter sido realizada e a DRJ não ter feito comentário algum sobre ela.¹¹

Nesse ponto, é imperiosa a nulidade do acórdão, por violação ao dever de verificação dos fatos imposto a qualquer autoridade administrativa julgadora. Atenta contra a moralidade administrativa declarar que nada foi provado e, ao mesmo tempo, não se fazer qualquer consideração sobre as demonstrações e documentos apresentados pelo contribuinte.

(...)

A DRF, no entanto, mesmo com o destaque feito pela Recorrente durante o procedimento fiscalizatório¹², preferiu tomar os números dos DACONs, os quais, apesar de refletirem os corretos na maior parte das situações, não o fizeram em alguns meses, e em patamares relevantes. E, nesses casos, ocorreu justamente a hipótese acima exemplificada: as divergências levaram a saldos devedores do PIS e da COFINS maiores do que os verdadeiros, o que redundou numa diminuição indevida do direito creditório aqui abordado.

A Recorrente destacou essas divergências em sua Manifestação de Inconformidade e, quando teve a oportunidade de se manifestar sobre a diligência respondida pela DRF (para nada acrescentar), ainda trouxe planilha explicativa com todos os itens de dissonância.

Na planilha aqui anexada como doc. n. 01 na petição de resposta à diligência, a Recorrente partiu dos Anexos III e IV do trabalho fiscal para demonstrar essas discrepâncias. Na coluna “g” da aba “Crédito_COFINS sem indébito – T”, verificam-se todas as competências nas quais o Fisco partiu de montante de créditos escriturais inferior ao correto. **No total, a DRF deixou de computar R\$ 34.791.323,09** (valor indicado na linha 135 da coluna “g”).

(...)

O principal deles toca ao mês de fevereiro de 2013, indicado na Manifestação de Inconformidade. Tanto para a COFINS, quanto para o PIS, houve discrepância entre os números adotados pela DRF e aqueles constantes do próprio SPED. No caso da

(...)

No entanto, a DRF, para o mês em questão, apesar de ter considerado o mesmo valor a título de débito da COFINS (R\$ 31.383.000,38), **tomou, como crédito escritural, a importância de R\$ 20.858.983,11**, tudo em consonância com o Anexo IV do Relatório de Auditoria Fiscal. Ou seja, neste último caso, uma diferença, tomado o número da Recorrente, de 9.454.887,31:

(...)

A diferença entre os valores objeto de creditamento é considerável, mas é o seu reflexo na apuração que é motivo maior de preocupação. Partindo-se dos montantes da RFB, chegou-se a um saldo devedor da COFINS (e, assim, a ser quitado com o saldo credor acumulado dos meses anteriores e, também, com o próprio indébito da COFINS-Importação), equivalente a R\$ 10.979.017,27.

Ou seja, essa discordância entre os números, apenas em relação à competência de fevereiro de 2013, impactou a apuração feita pela RFB (e, dessa forma, na quantificação do direito creditório), em mais de 10 milhões de reais.

(...)

Diante dessa prova, não se pode compreender o porquê de a DRJ ter afirmado não haver qualquer comprovação dos erros de números apontados pela Recorrente. Mais: não se conseguiu entender como pôde a DRJ ter afirmado que não houve prova como base no SPED. Foi justamente o que a Recorrente fez!

(...)

Outra competência como a mesma situação de erro é a de novembro de 2008, caso em que a Fiscalização considerou, a título de crédito escritural do período, valor consideravelmente menor do que aquele tomado pela Recorrente. Na apuração da Receita Federal, computou-se a quantia de R\$ 16.701.045,47 como créditos escriturais da COFINS, enquanto a contribuinte partiu do montante de R\$ 22.045.632,66. A diferença, aqui, como se vê, atinge os R\$ 5.344.587,19, valor indiscutivelmente relevante e que conseqüentemente reduziu o direito creditório que estava em apuração.

(...)

Prosseguindo, em dezembro de 2008, outra grande diferença, precisamente de R\$ 3.835.234,55. Nesse caso, além das razões apontadas para a competência anterior, a divergência decorreu da desconsideração, pelo Fisco, dos valores decorrentes das devoluções de venda (linha 12 da Ficha 16A). Na mesma aba “Maiores diferenças”, as demonstrações correspondentes também foram indicadas.

Já em maio de 2009, a discrepância atingiu R\$ 2.270.410,88 e decorreu das mesmas razões acima, conforme evidenciado na planilha em questão: erro nos créditos de importação (linha 11 da ficha 16B), na proporcionalização do RECOF e nas devoluções de venda (linha 12 da Ficha 16A).

E tudo isso para que a DRJ se restringisse a afirmar que as divergências não foram comprovadas.

Além desses exemplos, outros indícios de impropriedades puderam ser constatados na reapuração realizada pela Receita Federal. É interessante notar, como feito durante o processo fiscalizatório (fl. 363 do dossiê digital n. 13031.111892/2019-76), que a DRF não constatou diferenças importantes entre os indêbitos do PIS-Importação e da COFINS-Importação que calculou com aqueles quantificados pela Recorrente. Naquela ocasião, trouxe-se a seguinte tabela:

	Indébito apurado pelo contribuinte (A)	Indébito RFB (B)	DIFERENÇA	
			(A) - (B)	%
PIS	35.683.678,63	35.421.969,18	261.709,46	-0,7%
COFINS	165.109.211,61	171.161.782,89	-6.052.571,28	3,5%
TOTAL	200.792.890,24	206.583.752,07	-5.790.861,83	2,8%

No entanto, depois de levar a efeito a reapuração do PIS/COFINS do período de referência, a RFB chegou a montantes distintos que seriam hábeis a ser objeto de compensação. Para o PIS, obteve a quantia de R\$ 22.478.294,29 e, para a COFINS, alcançou apenas R\$ 8.336.635,02. Não que essas divergências com os valores originais (antes da reapuração) sejam, em si, concludentes de erros, mas a amplitude das distâncias, sobretudo no caso da COFINS, e levando-se em conta que a Recorrente era uma empresa credora dessas contribuições no período, é sim contundente a ponto de no mínimo recomendar uma segunda investigação (diligência/perícia).

(...)

Aliás, é interessante notar que os mesmos erros cometidos para a COFINS, nos exemplos acima, não o foram nos demonstrativos atinentes ao PIS. Por exemplo, nos meses acima indicados, os erros de lançamento quanto a parte dos créditos de importação (linha 11) não foram praticados para o PIS. Provavelmente essa é uma das razões para a discrepância entre os indêbitos reconhecidos da COFINS-Importação e do PIS-Importação.

Em todo caso, como se pode notar pelos documentos e evidências, são os valores da Recorrente que refletem a realidade dos fatos e, por isso mesmo, mormente em vista do primado da verdade material, eram (e são) os que haveriam de prevalecer. Assim decide o CARF, em jurisprudência reiterada:

Assiste razão à recorrente.

Efetivamente não houve a análise dos argumentos e elementos colocados pela então impugnante e agora recorrente, **especialmente no que tange aos valores das glosas**. Foram apresentados documentos e planilhas que não foram devidamente considerados.

Vários dos argumentos e documentos já haviam sido apresentados, inclusive, durante a ação fiscal.

Caberia à DRJ analisar cada um dos períodos objeto da impugnação e chegar a uma conclusão para cada um deles, detalhando os motivos de sua decisão – o que não foi feito.

A diligência solicitada igualmente não tratou dessas questões. Tal diligência, inclusive, entendeu que a DRJ interpretou equivocadamente o Anexo IV do Relatório Fiscal:

Sobre o valor de crédito reconhecido pela auditoria, a Informação Fiscal nº 1/2022- RFB/DEVAT/EQAUD/PISCOFINS, às fls. 509/510, esclarece que as planilhas fiscais visaram efetuar a apuração dos “créditos de recolhimento indevido”, em consonância com a metodologia aplicada pelo contribuinte, oriundo da ação judicial nº 0043817-49.2014.4.01.3800, contudo, **a grande quantidade de meses e a ausência de clareza nos cálculos, resultou na interpretação incorreta pela Turma de julgamento do Anexo IV ao Relatório Fiscal, acarretando equívocos nas providências requeridas em diligência.** (destaque nosso)

Ou seja: a própria unidade de origem entendeu que não houve compreensão exata, pela DRJ, dos valores que foram glosados.

A DRJ argumenta, no acórdão, que as alegações da empresa permaneceram sem esclarecimentos/comprovação, desconsiderando os elementos colocados na impugnação e na manifestação sobre a diligência:

A interessada manifestou-se sobre a diligência, ratificando todas as suas argumentações da impugnação e suscitando erros no DICON, relativo a débitos e créditos, que entende deveriam ser corrigidos pelo Fisco. **Essas alegações foram apresentadas desde o procedimento fiscalizatório, reafirmadas na manifestação de inconformidade, contudo, permaneceram sem esclarecimentos/comprovação, razão pela qual devem ser mantidas as informações prestadas pela própria interessada em seu DICON/SPED.** (destaque nosso)

Me parece, assim, que os argumentos que efetivamente foram colocados pela empresa acabaram não sendo devidamente enfrentados.

Apesar da empresa ter manifestado sua desistência com relação à COFINS, existem casos onde o valor de indêbitos de PIS foi impactado.

Também importante ressaltar que as questões tratam de PIS/Cofins Importação – e não mercado interno – sendo afetas, então, ao presente processo.

Nesse contexto, confirma-se que efetivamente o acórdão recorrido se omitiu sobre tal temática, deixando de analisar os argumentos, planilhas e valores apresentados pela recorrente.

Trata-se, portanto, de omissão sobre ponto fundamental do contraditório instalado. Logo, a decisão recorrida, desatende aos requisitos essenciais que os artigos 31 e 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72 enumeram como condição de sua validade, ensejando nulidade por preterição ao direito de defesa, como tem reiteradamente proclamado a Jurisprudência do CARF.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e por dar-lhe provimento, para declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, com retorno dos autos à instância de origem para prolação de nova decisão **com a análise de todas as temáticas de glosas contestadas** pela empresa recorrente.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel