



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.934560/2009-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-003.542 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria Compensação
Recorrente ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS

Ano Calendário: 2005

PRELIMINAR. CISÃO. PESSOA JURÍDICA INCORPORADORA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SUBSIDIÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA. DESCABIMENTO.

A pessoa jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma razão social ou sob firma ou nome individual, em relação ao estabelecimento adquirido, responde, subsidiariamente, com o alienante, pelos tributos devidos até o ato, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão e, integralmente, se o alienante cessar com a exploração dos mesmos.

PRELIMINAR. COMPETÊNCIA TERRITORIAL E POR MATÉRIA. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. LIMITE.

A regra geral, no âmbito da Receita Federal do Brasil, é de que o preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo. Entretanto, quando o ato for praticado por meio eletrônico, a administração tributária poderá atribuir esse preparo por unidade diversa daquela originariamente prevista. Quando se tratar de competência para julgamento de processos administrativos tributários a regra passa a obedecer a critérios de territorialidade e por matéria, sendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos de São Paulo I, competente para o desiderato. Não se sustenta a alegação de incompetência do órgão para o julgamento da lide, na forma proposta.

MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao transmissor do Per/DComp o ônus probante da liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da

existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas e suficientes a essa comprovação.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Os motivos de fato, de direito e a prova documental deverão ser apresentadas com a impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as situações previstas nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

Cabe a autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A ausência de elementos imprescindíveis à comprovação desses atributos impossibilita à homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE KERN - Presidente.

(assinado digitalmente)

JORGE VICTOR RODRIGUES - Relator.

EDITADO EM: 22/10/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani, Belchior Melo De Sousa, Hécio Lafetá Reis, Jorge Victor Rodrigues E Eu, Areovaldo Mariano Tavares, Chefe da Secretaria, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

O contribuinte por meio da DComp eletrônica nº 12637.49306.230906.1.7-1767, retificadora da DComp nº 29620.61440.220705.1.3.04-0370 transmitida em 23/09/2006, buscou homologar a compensação de créditos tributários oriundos de pagamento a maior de PIS, no valor de R\$ 178.193,35, com débito próprio de CSLL da competência de fevereiro/2005.

O Despacho Decisório proferido pela DERAT/SPI fl 08, após análise eletrônica realizada pelo sistema de processamento de dados da RFB, se pronunciou pela inexistência do crédito alegado pelo contribuinte, posto que foi integralmente utilizado para liquidação de débitos próprios, não restando saldo para a compensação informada no

Per/DComp, por conseguinte deliberou o órgão administrativo pela não homologação da compensação declarada.

Ao tomar ciência da exação e manifestando a sua inconformidade, o contribuinte postulou, preliminarmente, pela alteração da parte que figura no pólo passivo da relação jurídico-tributária, por restar evidenciado a ilegitimidade passiva.

Esclareceu o contribuinte, inicialmente, que em 01/09/2008, mediante a realização de Assembléia Geral Extraordinária, por deliberação dos acionistas, a Companhia Siderúrgica de Tubarão – CST, foi parcialmente cindida (aproximadamente 95% de seu PL), havendo a empresa Arcelormittal Brasil S.A., se tornado a incorporadora e, a CST, incorporada, teve alterada a sua denominação para Arcelormittal Tubarão Comercial, bem assim a sua sede que se transferiu para São Paulo – capital, sendo esta a razão que ensejou o requerimento para a alteração retroassinalada, eis que o órgão judicante tornar-se-ia incompetente para apreciação dos autos, em face da mudança de domicílio fiscal. em relação ao alegado juntou aos autos documentos probantes.

No mais a interessada admite haver cometido erro no preenchimento do Per/DComp, e que tal evento não impede o reconhecimento do direito creditório, cuja origem encontra-se registrada na DCTF recepcionada pela RFB , referente ao 4º trimestre de 2004 (doc 06), entregue pela Arcelormittal Tubarão Comercial, onde o valor recolhido é igual ao montante do débito apurado quando da transmissão da Per/DComp original.

Aduziu o contribuinte que a simples análise da DCTF original não é capaz de demonstrar de forma clara, a existência de crédito disponível na compensação; que não se pode obstar o direito à compensação mediante meros erros formais no preenchimento da DCTF ou de PER/DComp.

O interessado ainda esclareceu que apurou, inicialmente, a título de contribuições devidas determinado valor e efetuou o recolhimento com o DARF desse mesmo valor, que foram informados na DCTF original e que, posteriormente, verificando suas declarações, identificou ajustes de créditos que não haviam sido apropriados no momento oportuno, o que fez com que fosse reduzido o tributo devido incidente sobre operações próprias; que em virtude dessas inconsistências o despacho eletrônico parametrizado e emitido não identificou a origem do crédito; e que de boa-fé promoveu a retificação tempestiva de suas DCTF (doc. 06), com a liberação do crédito contido no DARF mencionado, inclusive que a realização de uma nova análise parametrizada das declarações certamente levaria à homologação, tendo em vista que a suposta irregularidade não mais subsistiria.

Ao final o contribuinte requer a insubsistência do despacho decisório e a homologação da compensação transmitida.

Foram os autos encaminhados conclusos para o julgamento da lide pela 12ª Turma da DRJ/SPI, que proferiu a decisão, cuja ementa adiante se transcreve por meio do Acórdão nº 16-34.894, DE 24/11/11:

Data do Fato Gerador: 15/03/2005

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ERRO NO PREENCHIMENTO.

VALORES CORRETOS. COMPROVAÇÃO.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual qualquer alegação de erro nos valores nela declarados deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos hábeis e suficientes para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.

DESPACHO DECISÓRIO. INSUBSISTÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

É válido o despacho decisório que apresenta todas as informações necessárias para o entendimento do contribuinte quanto aos motivos da não homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com o teor da decisão de primeira instância, cuja ciência deu-se em 27/02/2012, conforme registra o AR, dela recorreu o contribuinte, conforme atesta o protocolo do recurso aviado 27/03/2012, deduzindo em síntese termos que repisam de forma minudente e melhor fundamentados os argumentos constantes da exordial.

Nesse sentido argüiu pela preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo e pela incompetência da DRJ de origem, quando reiterou pela alteração do pólo passivo da relação jurídico-processual, por ilegitimidade passiva da controlada, que deve ser substituída pela pessoa jurídica da incorporadora, *ex vi* do art. 229, § 1º, da Lei nº 6.404/76, mencionando, inclusive, jurisprudência administrativa do 1º CC, Acórdão nº 107-03.310, de 17/09/06, onde “*havendo sucessão, a responsabilidade tributária é da sucessora, nos termos do art. 133 do CTN, sendo ilegítimo o lançamento na pessoa jurídica sucedida*”.

Outra preliminar suscitada pelo recorrente é pela nulidade, por vício substancial, do despacho decisório eletrônico, eis que a limitação dos processos eletrônicos os

torna incapazes de superar eventuais erros de declaração, que seriam facilmente perceptíveis pela autoridade fiscal, pois não analisa o conjunto do material probatório atinente à matéria, mas sim campos específicos da cada declaração, sem analisar sua integralidade como um todo, situação em que poderia reconhecer o direito do contribuinte e retificar, de ofício, como determina o art. 147, § 2º do CTN, as declarações eventualmente eivadas de erro.

No seu entendimento, quando muito, a adoção de tais sistemas eletrônicos poderia constituir um valioso instrumento de fiscalização e levantamento preliminar de informações, mas não para constituir provas conclusivas contra o contribuinte.

Mencionou o recorrente que diversas Delegacias de Julgamento vêm reconhecendo que o cruzamento eletrônico de dados no sentido de liberar os valores pleiteados podem ser um meio auxiliar, **mas nunca determinante da imediata recusa do crédito informado pelo contribuinte**, e que nesse sentido foi o acórdão 15-18.513 da 1ª Turma da DRJ de Salvador, proferido em sessão realizada no dia 27/02/2009, ao julgar o PTA 10510.900125/2006-39.

Arguiu, ainda, que se a RFB tivesse dado tratamento manual aos documentos fiscais da empresa (DIPJ e DCTF), e não a simples análise parametrizada, o crédito informado no PER/DComp teria sido identificado e reconhecido na sua integralidade.

Por tais argumentos aduziu o recorrente que o seu direito de defesa foi cerceado, o que enseja a nulidade do despacho decisório, conforme expresso pelo inciso II do art. 69 do Dec. nº 70.235/72.

No que atine às razões de mérito, informou o recorrente que a origem do crédito decorre de um aproveitamento de crédito sobre despesa de depreciação do ativo imobilizado pela CST em consequência de um projeto de expansão da Usina, cujo início se deu em 2004, e que a empresa apurou como devido a título de PIS, em outubro de 2004, o valor de R\$ 96.982,93, conforme comprovante de arrecadação anexado aos autos, valor que foi devidamente declarado em sua DCTF original do 4º trimestre de 2004.

Aduziu que, posteriormente, fazendo uma revisão fiscal, a empresa verificou a existência de despesa de depreciação sobre ativo imobilizado, o que gera direito a crédito de PIS/Cofins **e que não foram aproveitados quando da primeira apuração**. Neste sentido juntou as contas de resultado do balancete, a fim de comprovar contabilmente de onde foram retirados os valores constantes da base de cálculo da apuração, detalhada na planilha anexa aos autos.

E mais, o recorrente informou que a empresa efetuou os ajustes devidos na apuração, descontando os créditos relativos à despesa com depreciação de ativo imobilizado. Com isso, não houve contribuição a pagar, pois os créditos superaram os débitos.

Alegou o contribuinte que por um equívoco não procedeu, oportunamente, à retificação de sua DCTF, sendo que a última retificação antes de proferido o despacho decisório ocorreu em (20/04/09), conforme se verifica do documento anexo (doc.07).

Deixou o recorrente de juntar a DCTF em sua integralidade para não avolumar o processo administrativo, porém se este Conselho entenda que ela deve ser juntada aos autos, pede que o processo seja baixado em diligência para que a autoridade administrativa informe se houve a declaração da contribuição (cujo crédito se busca) na DCTF ativa ou não.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues

O recurso voluntário interposto preenche os requisitos necessários à sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como dito, o contribuinte pretendeu compensar crédito indevido ou a maior, com débitos próprios de CSLL, no período de apuração de outubro/2004, não logrando êxito nesse desiderato perante o juízo *a quo*, que concluiu a partir de análise efetuada nos autos pela inexistência de crédito, considerando, inclusive que o sujeito passivo não acostou aos autos documentos que demonstrassem inequivocamente a comprovação de sua existência.

Documentos outros foram apresentados em sede de recurso voluntário, a título de complementação àqueles já colacionados, oportunamente, com o fito de comprovação do alegado na exordial.

O deslinde da querela circunscreve-se, então, à matéria probatória acerca do reconhecimento da existência de direito creditório alegado pelo contribuinte, matéria que foi devolvida para esta Corte, em razão de não restar pacificada em sede de primeira instância, e também a questões de direito suscitadas pelo contribuinte em sede de apelo, inclusive mediante preliminar de nulidade, por vício substancial, do despacho decisório, tema este não abordado na exordial.

A PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Acerca deste tema o teor do decidido no aresto recorrido encontra respaldo na lei de regência (CTN, art. 133), senão vejamos:

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, **responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:***

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

*II - **subsidiariamente com o alienante**, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão*

Vê-se do texto suso transcrito que o tipo jurídico ali descrito se adequa ao ato negocial realizado e que a responsabilidade subsidiária é secundária, sendo certo que o alienante é aquele que transfere o domínio. Portanto, se há continuidade da exploração da atividade após a cisão parcial pela incorporada, não há como eximir a titularidade da empresa parcialmente cindida pela responsabilidade de tributos devidos. Verificou-se que a Companhia Siderúrgica de Tubarão – CST, CNPJ nº 27.251.974/0001-02, continua ativa nos sistemas informatizados da RFB, mesmo com nova denominação e sede instalada em São Paulo, capital.

PRELIMINAR. COMPETÊNCIA TERRITORIAL E POR MATÉRIA. LIMITE.

A regra geral, no âmbito da Receita Federal do Brasil, é de que o preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo. Entretanto, quando o ato for praticado por meio eletrônico, a administração tributária poderá atribuir esse preparo por unidade diversa daquela originariamente prevista. Quando se tratar de competência para julgamento de processos administrativos tributários a regra passa a obedecer a critérios de territorialidade e por matéria, esta relacionada às turmas de julgamento, sendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos de São Paulo, competente para o desiderato. Não se sustenta a alegação de incompetência do órgão para o julgamento da lide, na forma proposta. E isto ocorre por força do por força do contido no parágrafo único do art. 24 do Decreto nº 70.235/72 (redação dada pela MP 449/08) e por disposição da Portaria RFB nº 1.916/10, que disciplina a competência territorial e por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e relaciona as matérias de julgamento por turma. Neste caso também não há reparo a fazer.

A PRELIMINAR DE NULIDADE, POR VÍCIO SUBSTANCIAL, DO DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO.

O recorrente em sede de recurso voluntário argüiu pela nulidade do despacho decisório, ante o cerceamento ao exercício de seu amplo direito de defesa, diversamente do que houvera alegado por ocasião da manifestação de inconformidade, quando postulou pela improcedência do feito, conforme expressamente assinalado no pedido formulado na peça inaugural, ou seja, ousou inovar quanto à extensão da matéria em debate e quanto aos efeitos do pedido ali endereçado às autoridades julgadoras.

Ao percorrer o iter processual e se deslocar para além do limite já delineado nos autos pela decisão de primeira instância, que enfrentou a matéria sob o pressuposto de “improcedência”, o recorrente ao fazer a abordagem do tema em sede de recurso, desta feita sob a preliminar de “nulidade” inovou, deu azo ao surgimento do instituto processual denominado de preclusão consumativa, gerando um óbice à análise da matéria sob este novo enfoque. Superada resta esta questão relacionada a eficácia do despacho decisório.

AS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A REFORMA DO ACÓRDÃO.

Ao inserir-se neste contexto o recorrente tratou inicialmente de explicitar acerca da origem do crédito, fato este que se resumira por ocasião da impugnação ao contido na DComp e DCTF, pois o mesmo não aludira acerca de um aproveitamento de crédito sobre despesa de depreciação do ativo imobilizado pela CST em consequência de um projeto de expansão da Usina, cujo início se deu em 2004, dados os quais certamente os documentos apresentados não disponibilizaram.

Portanto não vale alegar que **a análise isolada da DCTF original não é capaz de demonstrar de forma clara a existência de crédito disponível à compensação,** sendo estas assertivas de lavra do contribuinte.

O que se conhece da Per/DComp é que na data de sua transmissão em 31/12/2005 (fl. 01), são os dados submetidos à análise da suficiência do crédito indevido ou a maior, sabe-se também que havia um DARF referente ao pagamento da contribuição ao PIS no mês de outubro de 2004, no valor de R\$ 96.982,93, tido como suposto crédito e um débito de CSLL no valor de R\$ 107.757,73 e, com isso posicionou-se o despacho decisório pela inexistência de crédito, ao constatar que o recolhimento informado no Per/DComp houvera sido integralmente utilizado na quitação de débitos informados na DCTF, não restando saldo passível de compensação, e mais: ante a falta de apresentação de livros contábeis e fiscais, além de outros documentos que atestassem de forma incontestada a existência do alegado pelo contribuinte, *ex vi* do art. 923 do RIR/99, não haveria como se pronunciar de forma diversa.

No mais, a fase processual em trâmite não possibilita o revolvimento de provas. Também não resta dúvida acerca dos elementos contidos nos autos que venha a impactar na convicção deste julgador acerca do deslinde da querela. Portanto despiciendo seria o requerimento para a baixa dos autos em diligência para juntada de DCTF, conforme sugerido no apelo.

A questão da prova na atividade administrativo-tributária resolve-se ante o discernimento acerca da responsabilidade de quem deve provar o alegado. Para esclarecer esta questão busca-se a orientação no Código de Processo Civil, subsidiariamente utilizado nos julgamentos dos processos administrativos fiscais pelo CARF, em seu art. 333, assim alude:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo, ou extintivo do direito do autor.

É incontestado que coube ao contribuinte a iniciativa de transmitir eletronicamente DCOMP, tendo em vista a homologação do crédito alegado. Neste sentido a autoridade fiscalizadora, no cumprimento do dever legal, após verificar a existência de fato impeditivo/extintivo ao reconhecimento do crédito informado na DCOMP, decidiu por não homologá-lo.

De acordo com o texto legal caberia ao contribuinte, então, por ocasião da manifestação de inconformidade, apresentar todos os elementos materiais probantes do alegado às autoridades julgadoras do feito com vista à sua pacificação, restando demonstrado nos autos pelo próprio contribuinte que tal medida não foi adotada, fazendo-se necessário o apelo ao reexame da lide, com pedido de reforma daquilo que já fora decidido, mediante a apresentação de novos documentos para exame pelo juízo *ad quem*.

Na intenção de suprir essa lacuna, mediante a juntada de novos documentos além dos já existentes, alegou o contribuinte possuir convicção que não mais restaria dúvidas acerca da comprovação do seu direito ao crédito, conforme alegado na peça inaugural, eis que tais documentos conteriam as informações necessárias e suficientes, porém que não foram apresentadas à instância *a quo* para apreciação do direito creditório. Nesta parte, encontra-se esboçado o aresto recorrido.

OS DOCUMENTOS COLACIONADOS AOS AUTOS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO.

No que atine à idoneidade dos documentos acostados aos autos, tem-se que em nenhum momento foi mencionado que tais elementos materiais de prova oferecidos pelo contribuinte seriam inábeis e/ou inidôneos, porém consta da decisão recorrida que os mesmos foram insuficientes à comprovação do alegado, portanto ineficazes.

Da mesma sina padece aqueles documentos acostados após a decisão de primeira instância, senão vejamos: determina o disposto no artigo 16 do Dec. nº 70.235/72, que da impugnação deverá constar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta o pleito formalizado, como também as razões da discordância e as provas que comprovem o direito a que faz jus o interessado.

Ademais disso dispõe o § 4º deste *mandamus* que a prova documental será apresentada com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Infere-se dos elementos contidos nos autos que o Recorrente não laborou para demonstrar a razão superveniente que o impediu de apresentar os documentos trazidos com o recurso voluntário, oportunamente, ou seja, por ocasião da protocolização da manifestação de inconformidade.

É certo que ao não atentar para este detalhe o recorrente incorreu em duas situações que lhe são desfavoráveis, quais sejam: (i) impediu que o juízo *a quo* pudesse analisar e se pronunciar acerca dos elementos de prova material, de forma a impactar diversamente no resultado da peleja e, para não que não reste caracterizada a supressão de instância, fica este colegiado impedido de apreciar as provas sonegadas àquele Tribunal; e (ii) com a desídia ora assinalada deu azo ao surgimento do instituto processual denominado de preclusão temporal, que reside na perda do direito de apresentação de documentos em momento inoportuno, uma homenagem ao princípio da razoável duração do processo, que busca à celeridade dos deslindes das querelas, eis que o direito não socorre àqueles que dormem.

A não apresentação da declaração, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária, impede a revisão de ofício e enseja o lançamento para o cumprimento de exigência fiscal.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues, Relator –

Processo nº 10880.934560/2009-00
Acórdão n.º **3803-003.542**

S3-TE03
Fl. 6

CÓPIA



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 10880.934560/2009-00

Interessada: ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL S.A

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-003.542, de 26 de setembro de 2012, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 26 de setembro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____