



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

**Processo n°** 10925.904178/2012-03  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-000.298 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 15 de março de 2018  
**Matéria** ERRO MATERIAL  
**Recorrente** SUPERMERCADO POPIOLSKI LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR. ELEMENTOS SUFICIENTES PARA A COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.

Devem ser providos os procedimentos de compensação quando existem nos autos elementos suficientes para legitimação do crédito.

PRECLUSÃO. NOVOS ARGUMENTOS TRAZIDOS EM SEDE RECURSAL.

Em caso de, inovação dos argumentos que buscam justificar a ocorrência de pagamento a maior, não deve ser conhecido esta parte do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer em relação à preclusão do direito de defesa, vencidos os conselheiros Cássio Schappo e Cleber Magalhães que conheceram totalmente do Recurso. Por voto de qualidade, acordam em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência, vencidos os conselheiros Cássio Schappo e Cleber Magalhães, que votaram pela conversão em diligência. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, com retorno do autos à Unidade de Origem para que se analise os documentos acostados e intime o recorrente a comprovar alegações. Os conselheiros Cássio Schappo e Cleber Magalhães não se manifestaram em relação ao mérito.

(assinado digitalmente)  
Orlando Rutigliani Berri- Presidente

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Cássio Schappo e Cleber Magalhães

## **Relatório**

### **Despacho Decisório**

Em decisão sobre pedido de Compensação efetuado em Per/Dcomp na qual, não houve reconhecimento de direito creditório tendo sido considerado insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual não foi homologada a compensação declarada não havendo valor a ser restituído/ressarcido.

### **Manifestação de Inconformidade**

Relata a recorrente ter verificado estar submetendo à tributação de Pis e Cofins produtos submetidos à alíquota zero, constatando, assim, a ocorrência de pagamento a maior.

*Retificação da DACON*

A fim de ver garantido seu crédito, retificou as DACON, indicando a ocorrência de alíquota zero em razão de venda de produtos alimentícios, tais como arroz, hortícolas, etc.

### **DRJ/BHE**

A decisão sobre a manifestação de inconformidade apresentada teve a seguinte ementa:

*Acórdão 0248.720 2ª Turma*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano calendário: 2007*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU*

*A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.*

*Não se admite compensação com crédito que não se comprova existente.*

O relatório, por bem retratar a formação probatória nos autos, e, de maneira fidedigna, reproduzir o narrado, merece ser reproduzido em íntegra:

*O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 29241008 emitido eletronicamente em 01/08/12, referente ao PER/DCOMP nº 18981.85485.170408.1.3.040702.*

*O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de compensar o(s) débito(s)*

*nele discriminado(s) com crédito de PIS/PASEP, Código de Receita 6912, no valor de R\$ 767,72, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 20/09/07.*

*De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PerDcomp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PerDcomp. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.*

*Como enquadramento legal citouse:*

*arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN),*

*art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresenta manifestação de inconformidade alegando que a empresa tem como atividade econômica o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios; que a empresa tributava PIS e Cofins de produtos que não possuem incidência da contribuição; que diante disso constatouse pagamento indevido ou a maior em alguns meses; que a Lei 10.865/2004 em seu art. 28, inc. III reduz a zero as alíquotas da contribuição para o PIS /Pasep e Cofins, incidentes sobre a receita bruta decorrentes da venda no mercado interno; que a Lei 10.925/2004, art. 1º, reduz a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno; que a Lei 11.196/2005, art. 51 acrescenta os incisos XI, que inclui o leite fluido pasteurizado ou industrializado e leite em pó, integral ou desnatado, destinados ao consumo humano; e o inciso XII que inclui queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo coalho, ricota e requeijão; que diante disso foram retificadas os Dacons e feito um pedido de restituição do crédito vinculado ao pagamento e posteriormente um pedido de compensação vinculado ao pedido de restituição; que não se justifica a não homologação do pedido de restituição sob a alegação de falta de crédito, já que não foi analisado o pedido de restituição referente ao pagamento a maior.*

*Requer a reavaliação do Despacho Decisório.*

Após as necessárias informações fáticas, busca-se nas razões de voto, a argumentação tecida para destacar o cerne discutido nestes autos e motivos de decisão, transcritos a seguir:

*Feitas estas considerações, passemos ao exame da manifestação de inconformidade.*

*O contribuinte informa sobre reduções de alíquota de alguns produtos e relata que pagou a contribuição social sobre esses produtos sem observar as reduções.*

*Entretanto, não apresenta nenhum documento fiscal que comprove a aquisição dos produtos, nem os reflexos em sua contabilidade para a quantificação das supostas diferenças. Sobre o fato de o Darf ter sido utilizado para pagamento dos tributos confessados em DCTF, não há nenhuma contestação.*

### **Recurso Voluntário**

Sustenta ter incluído em sua apuração de Pis/Cofins, produtos submetidos à alíquota zero e monofásicos, excluindo o IPI da base de cálculo, vez que componentes do custo e, portanto, base de cálculo da exação. Ainda, informa ter ofertado à tributação, itens como brindes e doação, cujo conceitos divergem do proposto pela legislação como base aptas a incidirem a contribuição, a inclusão de brindes e doações na base de cálculo da receita e pela não inclusão do IPI na compra de mercadorias, além dos produtos submetidos à alíquota zero.

*DACON Retificadora*

Face aos erros cometidos na apuração dos tributos, procedeu à retificação da Dacon, informando a ocorrência das rubricas acima mencionadas.

*Fundamento Legal do Crédito*

Em seu favor, menciona a legislação que traz a redução à zero das alíquotas dos produtos que comercializa e o devido tratamento ao

*Comprovação do Crédito*

Sustenta ter demonstrado, através das cópias dos livros de entrada e saída, além de planilhas explicativas, a ocorrência de tributação a maior.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento parcial. Vez que exclui os itens relativos aos brindes, doações e produtos submetidos à monofasia, por ter sido argumento de cunho inovador, vez que surgiu apenas no momento do Recurso Voluntário, considerando, portanto, estar precluso seus argumentos.

*Pagamento a maior*

A partir então, da constatação deste apuração equivocada, sustenta haver, em seu favor, crédito que, desta feita, procedeu aos procedimentos de compensação, mediante envio da competente declaração. Relata a recorrente ter verificado estar submetendo à tributação de Pis e Cofins produtos submetidos à alíquota zero, constatando, assim, a ocorrência de pagamento a maior.

Não há, entretanto, nos autos, notícia das razões e fatos, do apontado erro na apuração do tributo tido como causador do pagamento a maior.

*Da Controvérsia Acerca do Tema*

O tema abordado que se traduz no cerne da questão tratada nos autos, diz respeito ao pagamento indevido e sua efetiva forma de comprovação. A contribuinte alega ter calculado erroneamente sua COFINS, mas, até o presente momento processual, desvirtuou-se da questão central. A fim de corrigir o rumo do referido processo, e enfrentar o que regimentalmente encontra-se obrigado, verifico a necessidade de evidenciação da materialidade da ocorrência do pagamento como tido a maior.

Os meios necessários e a forma adequada de comprovação de pagamento devido perfaz-se matéria recorrente nesta Turma. A fim de facilitar a exposição dos fundamentos deste voto, inicia-se com o importante o respaldo no acórdão 3401.003.952, que trata de tema igual, ou seja, o dever de verificar a ocorrência do pagamento indevido.

Veja-se a ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano calendário: 2007 COFINS. DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.*

*Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.*

Importa, antes de adentrar a questão sobre o tratamento das provas em casos semelhantes, transcrever trechos do acórdão fundamentais ao desdobramento do tema.

*Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS-serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.*

*No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido*

*integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.*

*A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, **começa, assim, com a falha do contribuinte**, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).*

*Assim, diante dos despachos decisórios eletrônicos, é na manifestação de inconformidade que o contribuinte é chamado a detalhar a origem de seu crédito, reunindo a documentação necessária a provar a sua liquidez e certeza. Enquanto na solicitação eletrônica de compensação bastava um preenchimento de formulário DCOMP (e o sistema informatizado checava eventuais inconsistências), na manifestação de inconformidade é preciso fazer efetiva prova documental da liquidez e da certeza do crédito. E isso muitas vezes não é assimilado pelo sujeito passivo, que acaba utilizando a manifestação de inconformidade tão somente para indicar porque entende ser o valor indevido, sem amparo documental justificativo (ou com amparo documental deficiente).*

*O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira análise humana do processo, **devendo assegurar a prevalência da verdade material**. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois **tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.***

*Nesse contexto, relevante passa a ser **a questão probatória no julgamento da manifestação de inconformidade**, pois incumbe ao postulante da compensação a prova da existência e da liquidez do crédito. Configura-se, assim, uma das três situações a seguir: (a) efetuada a prova, cabível a compensação (mesmo diante da ausência de DCTF retificadora, como tem reiteradamente decidido este CARF); (b) **não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito**; e, por fim, (c) havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para sanála (destacando-se que não se presta a diligência a suprir deficiência probatória a cargo do postulante).*

*Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972.*

*No presente processo, o julgador de primeira instância não motiva o indeferimento somente na ausência de retificação da DCTF, mas também na ausência de prova do alegado, por não apresentação de contrato. Diante da ausência de amparo documental para a compensação pleiteada, chega-se à situação descrita acima como “b”.*

*Contudo, no julgamento inicial efetuado por este CARF, que resultou na baixa em diligência, concluiu-se pela ocorrência da situação “c”, diante dos documentos apresentados em sede de recurso voluntário. Entendeu assim, este colegiado, naquele julgamento, que o comando do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 seria inaplicável ao caso, e que diante da verossimilhança em relação a alegações e documentos apresentados, a unidade local deveria se manifestar.*

*E a informação da unidade local da RFB, em sede de diligência, atesta que os valores recolhidos são suficientes para saldar os débitos indicados em DCOMP, entendendo a fiscalização, inclusive que, diante do exposto, não haveria necessidade de se dar ciência ao contribuinte da informação, apesar de ainda estarem os pagamentos alocados à DCTF original.*

*Resta pouco, assim, a discutir no presente processo, visto que o único obstáculo que remanesce é a ausência de retificação da DCTF, ainda que comprovado o direito de crédito, como se atesta na conversão em diligência, mediante o respectivo contrato, acompanhado da invoice correspondente.*

*Neste caso, conforme transcrito em ementa, foi dado provimento ao recurso voluntário em persecução ao princípio da verdade material. Importante ressaltar, que conforme extraído do relatório deste acórdão, foi juntado ao processo, para fins de comprovação do crédito, o Contrato de licença de uso de marca.*

*Após ciência da decisão da DRJ, a empresa apresenta tempestivamente **Recurso Voluntário**, afirmando que: (a) celebrou contrato exclusivamente referente a licenciamento para uso de marcas, não envolvendo a importação de quaisquer serviços conexos, e que em 52 despachos decisórios distintos, a autoridade administrativa não homologou as compensações, por simples cotejo com DCTF, e que a DRJ manteve a decisão sob os fundamentos de ausência de apresentação de contrato e de retificação extemporânea de DCTF; (b) há necessidade de reunião dos 52 processos conexos para julgamento conjunto; (c) deve o CARF receber de ofício a DCTF retificadora, em nome da verdade material; e (d) o crédito foi documentalmente comprovado, **figurando no contrato celebrado, anexado aos autos**, que o objeto é exclusivamente o licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos, aplicando-se ao caso o entendimento externado na Solução de Divergência nº 11, da COSIT, como tem entendido o CARF em casos materialmente e faticamente idênticos (Acórdão nº 3801001.813).*

Este, contudo, como expresso em votos anteriores, foi entendimento do qual comunguei, mas, hoje, em decorrência da dinâmica de julgamento do tema na presente 1a. TEX, revejo e passo a adotar posição diversa. Isto porque, o tema de instrução probatória, em Dcomp, em especial, o momento da apresentação da documentação para comprovação dos eventos ocorridos, é assunto controverso, com critérios não definidos, atentando, assim, à necessária segurança jurídica que deve tornear a relação fisco contribuinte.

Ocorre que, em havendo desconexão entre os critérios interpretativos, e, em momento processual administrativo recursal, é possível, como se tem entendido aqui, abrir a possibilidade de o contribuinte, corretamente e de acordo com os critérios aceitos pela autoridade fazendária, comprovar a existência do pagamento indevido, e, por consequência, da existência do crédito.

Em sendo assim, deve o Estado aceitar esta complementação da prova, a fim de satisfazer aos seus próprios critérios. Veja-se, não há oportunidade para apresentação de prova; mas sim, oportunidade para complementação de prova, haja vista, pela percepção do contribuinte, ter havido entendido que, com a disponibilização dos documentos conforme o fez, estaria sanada a exigência.

#### *Dos meios aptos à comprovação*

Os meios aptos à comprovação do crédito pleiteado, vem sendo delineado pela jurisprudência administrativa. Segue a orientação:

*Acórdão 3301-001.985 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária DCTF RETIFICAÇÃO LIVRO APURAÇÃO DE ICMS E DIPJ PROVA A comprovação de erro no preenchimento de DCTF se faz pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam, ainda que na forma resumida para os contribuintes que optam pela apuração do lucro na forma presumida, não sendo admitida a mera apresentação de DIPJ, cuja natureza é meramente informativa, entretanto, uma vez apresentado o Livro Apuração de ICMS verificase a possibilidade de comprovação Do momento da para a apresentação dos documentos Uma vez definidos os meios de comprovação do Erro material, urge delimitar os aspectos temporais para a aceitação de documentos. Para o bem da relação fisco contribuinte, o rigor formal da primeira leitura do critério temporal, no qual o momento adequado, esgotaria-se com o transcurso do prazo da apresentação da manifestação de inconformidade, estaria sendo abrandado, conforme entendimento abaixo exposto, no qual documentos acostados após a apresentação de recurso voluntário seriam ainda aceitos, confira-se a decisão abaixo transcrita:*

*Acórdão 3402003.196 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária PARECER TÉCNICO. JUNTADA APÓS APRESENTAÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE A **juntada de parecer pelo contribuinte após a interposição de Recurso Voluntário é admissível.** O disposto nos artigos 16, §4º e 17, ambos do Decreto nº 70.235/1972 não pode ser interpretado de forma literal, mas, ao contrário, deve ser lido de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no universo do processo administrativo tributário, onde vige a busca pela verdade material, a qual é aqui entendida como flexibilização procedimental probatória.*

*Ademais, referida juntada está em perfeita sintonia com o princípio da cooperação, capitulado no art. 6º do novo CPC, o qual se aplica subsidiariamente no processo administrativo tributário.*

*Precedente Análogo ao Caso*

Em outras ocasiões, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem admitindo a juntada de documentos em sede recursal, nos exatos termos da resolução retro transcrita, conforma se transcreve abaixo, trechos do voto do Relator Robson Bayerl, Turma 3401:

*A decisão sob vergasta observa que a retificação dos DACONs revelou uma revisão integral do cálculo das contribuições não cumulativas, com alteração de praticamente todos os itens do demonstrativo, sem que nenhuma prova fosse juntada, seja nesses autos, seja no PA 10855.722095/2012-61, o que implicaria o não reconhecimento do crédito e conseqüente não homologação da compensação aviada.*

*Sobre essa manifestação do colegiado a quo, ressalto que, diversamente do que foi aduzido, não é possível afirmar que não foi apresentada nenhuma prova contábil, haja vista que esta circunstância não está registrada em lugar algum, sendo apenas uma suposição, haja vista que o contribuinte, no PA 10855.722095/2012-61, apresentou um Compact Disc com a composição das rubricas dos DACONs, não havendo qualquer intimação para apresentar, **especificadamente**, qualquer documento fiscal.*

*Demais disso, o fato de se promover uma revisão geral do DACON não encontra óbice para sua realização, desde que feito com observância dos atos normativos baixados pela RFB, como parece ser o caso.*

*Ou seja, entendo que não é possível exigir que o sujeito passivo deva intuir qual documentação as autoridades fiscais reputam necessária à demonstração do direito creditório vindicado, de modo que é esperado que o contribuinte seja intimado a apresentar os documentos específicos, a critério dos agentes públicos, que demonstrem a situação fiscal alegada.*

*Requerer que o contribuinte apresente “provas materiais” que respaldem o crédito e, em seguida, a despeito da apresentação de alguma documentação, sem qualquer reiteração ou detalhamento, indeferir o pleito justamente por falta de prova parece, para dizer o mínimo, contraditório ou, pelo menos, contrário à lógica jurídica.*

*O caso desses autos apresenta-me sui generis, não recordando de caso análogo nesse colegiado, onde a fiscalização tenha realizado um procedimento fiscal para aferir o crédito postulado e não tenha lavrado qualquer relatório ou termo de verificação narrando o trabalho desenvolvido e suas conclusões, salvo se esse elemento, por equívoco, não tenha sido pensado aos autos,*

*o que me parece mais provável, custando-me crer que inexistam qualquer manifestação fiscal.*

*Nesse diapasão, cumpre registrar que o recorrente, em recurso voluntário, coligiu diversos documentos, cerca de 1.700 páginas, para demonstrar o pretense direito creditório, o que, a meu sentir, consubstancia um início de prova razoável a justificar a conversão do julgamento em diligência.*

*Poder-se-ia, em princípio, indagar acerca da preclusão temporal para coleção da prova documental, à luz do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, contudo, dada a singularidade das circunstâncias que envolve o processo, onde não houve um detalhamento dos documentos que o contribuinte deveria apresentar, sequer relacionando quais os livros e/ou documentos deixaram de ser apresentados, não vislumbro essa vicissitude no recurso manobrado.*

*Assim, considerando que o processo não se encontra em condições de julgamento, como antecipado, proponho sua conversão em diligência para que seja informado e providenciado o seguinte:*

*Aferição da procedência jurídica e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte, empregado sob forma de compensação;*

*Informação se, de fato, o crédito foi utilizado para outra compensação, restituição ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório;*

*Informação se o crédito apurado é suficiente para liquidar a compensação realizada; e, Elaboração de relatório circunstanciado, minudente e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados e conclusões alcançadas.*

*Em seguida, abra-se vista ao recorrente pelo prazo de 30 (trinta) dias, para, querendo, manifestar-se, findos os quais deverão os autos retornar a este Conselho Administrativo para prosseguimento.*

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, com retorno do autos à Unidade de Origem para que se analise os documentos acostados e intime o recorrente a comprovar alegações. Caso entenda necessário, intime a recorrente a comparecer nos autos a fim de comprovar a veracidade das alegações.

(assinado digitalmente)  
Renato Vieira de Avila

Processo nº 10925.904178/2012-03  
Acórdão n.º **3001-000.298**

**S3-C0T1**  
Fl. 220

---