



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.917049/2009-79
Recurso Voluntário
Resolução nº 1003-000.148 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente BANCO BTG PACTUAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime a Recorrente a apresentar os documentos contábeis e fiscais que embasaram a retenção com a finalidade de identificar os valores da base de cálculo e do IRRF sofrido pelos beneficiários, e verifique se há pagamento a maior de IRRF como originalmente pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 24123.90429.250106.1.3.04 -3005, em 25.01.2006, fls. 01-05, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 8053, incidente sobre rendimentos de capital de aplicação financeira de renda fixa de janeiro de 2006 no valor de R\$35.903,51 contido no DARF de R\$117.061,49 recolhido em 13.01.2006 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fls. 06-08, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão Informado no PER/DCOMP: 35.903,51

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 7ª Turma DRJ/RJI/RJ n.º 12-32.049, de 05.07.2010, fls. 51-57:

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO ADEQUADA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade, não tendo havido, portanto, qualquer cerceamento do direito de defesa, uma vez que o Despacho Decisório foi formalizado com motivação e enquadramento legal adequados, em estrita observância aos requisitos legais previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, não tendo havido ofensa ao disposto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

DIREITO CREDITÓRIO.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO.

Uma vez que não restou comprovado que o pagamento de IRRF foi efetuado indevidamente ou a maior, conclui-se que tal pagamento não constitui direito creditório passível de restituição ou compensação, não devendo, portanto, ser homologada a compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Notificada em 10.11.2010, fl. 60, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.12.2010, fls. 240-243, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II — DO DIREITO

A) DA NULIDADE DO ACÓRDÃO

Fl. 3 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

6. O voto vencedor do v. acórdão negou provimento à Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente, alegando que "(...) *In casu*, o interessado só juntou o Livro Razão (fl. 27). Todavia, não apresentou documentação com probatória que comprovasse que o débito de IRRF (código 8053), referente a janeiro de 2006, fosse R\$ 81.157,98, e não R\$ 117.061,49, como está declarado na DCTF (fl. 26).

7. Em que pese a farta explicação da Recorrente, a D. Autoridade Julgadora limitou-se a alegar a ausência de provas que corroborassem as afirmações feitas pela Recorrente.

8. Ora, a Recorrente acostou aos autos cópia da DCTF Mensal de janeiro de 2006, bem como a cópias do Livro Razão atestando a escrituração nos termos em que alegada.

9. Assim, absurda a alegação da D. Autoridade Julgadora de que a Recorrente não teria comprovado suas alegações. Mais do que isso, tal alegação faz parecer que a D. Autoridade Julgadora deixou de apreciar os documentos apresentados pela Recorrente, incorrendo em nítida preterição do seu direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*: [...]

13. Assim, considerando que impera no âmbito da Administração Pública Federal o princípio da verdade material, à D. Autoridade Julgadora cabia perquirir todas as informações que demonstrassem a veracidade das alegações da Recorrente e verificar os documentos acostados aos autos do presente procedimento administrativo, os quais são suficientes para comprovar o direito à compensação. [...]

15. Ademais, tal conduta afronta nitidamente o princípio da moralidade dos atos administrativos, resguardado pelo art. 37 da Constituição Federal, pois, esquivando-se do seu mister de analisa todos as provas trazidas pela Recorrente.

16. Em suma, em respeito ao princípio verdade material e ao princípio da ampla defesa, incumbia à D. Autoridade Fiscal proceder a uma análise exaustiva de todos os elementos que influenciam na apuração da matéria e do montante a ser compensado, motivo pelo qual deve ser anulado o v. acórdão recorrido.

B) DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DE IRPJ

17. O v. acórdão entendeu que não havia comprovação de crédito líquido e certo a autorizar a compensação pleiteada, sob o fundamento de que "(...) para que seja efetivada a compensação, o crédito do sujeito passivo com a Fazenda Pública deve ser líquido e certo, segundo dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) [...].

18. Todavia, o entendimento esposado pela D. Autoridade Julgadora, não pode prosperar, senão vejamos.

19. A D. Autoridade Administrativa indeferiu o direito creditório pleiteado e não homologou a compensação por entender que a Recorrente não possuía o crédito pleiteado.

20. Com efeito, na DCTF Mensal de janeiro de 2006, constava o recolhimento do valor de R\$ 117.061,49 (Doc. 03) a título de IRRF sob o código 8053, sendo certo que tal valor foi recolhido a maior, originando um crédito no montante de R\$ 35.903,51, que foi utilizado para compensação do débito de IRRF no mesmo valor.

Fl. 4 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

21. Além do recolhimento a maior, houve equívoco quando do preenchimento da DCTF, vez que o montante correto a ser declarado seria o de R\$ 81.157,98 e não o de R\$ 117.061,49, razão pela qual deveria ter sido a mesma retificada.

22. Destaque-se que, apesar do equívoco no preenchimento da DCTF, o valor do crédito está devidamente escriturado no Livro Razão da Recorrente [...]

24. Ora, o próprio normativo citado pela D. Autoridade Fiscal preceitua que a escrita contábil mantida em observância com as disposições legais, faz prova em favor do contribuinte, razão pela qual é absolutamente desarrazoada a afirmação de que o Livro Razão deveria estar acompanhado de documentação "hábil" para se prestar a atestar a existência do crédito em comento.

25. Mais que isso, por força do disposto no artigo 924 do RIR/99, caberia a Autoridade Administrativa a prova de inveracidade dos fatos registrados em seus documentos contábeis. [...]

29. Neste passo, importante destacar que é dever da Administração Pública a busca pela verdade material, ou seja, a busca dos fatos tais como se apresentam na realidade, sendo certo que, para tanto, deve considerar todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada.

30. Assim sendo, a simples ocorrência de erro formal (preenchimento de DCTF) não macula a existência do crédito pleiteado. [...]

37. Ocorre que, a D. Autoridade Fiscal olvidou-se, do disposto no § 4º, do mesmo artigo 11, da Instrução Normativa 786/2007, que prevê que (...) na hipótese do inciso III do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora (...)"

38. Assim, ao contrário do propugnado pela decisão ora combatida, ainda na hipótese aventada acima pela D. Autoridade Julgadora, seria possível a retificação da DCTF, em comento.

39. Por fim, a D. Autoridade Julgadora pretende fazer crer que não seria possível a retificação da DCTF, pois a seu ver, o Despacho Decisório que indeferiu a compensação apresentada deu início ao procedimento fiscal e, "(...) portanto, a apresentação de DCTF retificadora, após a ciência do Despacho Decisório, não pode produzir efeitos.

40. Note-se que não se trata o presente caso de mera retificação de declaração, mas sim de defesa administrativa face de decisão administrativa que não homologou o pedido de compensação em virtude de equívoco no preenchimento da DCTF. E, como o Fisco tem o dever de reconhecer o recolhimento indevido ou a maior, a consequência da procedência do direito creditório seria a retificação, ainda que de forma indireta, da DCTF. [...]

44. Conclui-se, pois, que diante da ausência de lançamento de ofício, bem como diante da comprovação da existência do valor indevidamente recolhido a título de IRRF, a DCTF pode ser retificada pela D. Autoridade Fiscal, já que restou comprovado o equívoco cometido quando de seu preenchimento, motivo pelo qual referido erro não poderia ter sido utilizado como razão para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Fl. 5 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

45. Face às razões apresentadas, requer seja o presente recurso conhecido e reconhecida a nulidade do v. acórdão ou, ao menos, que seja reformado para julgar procedente o presente recurso voluntário e homologar a compensação requerida.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação do Erro de Fato na Indicação Correta do DARF que Origina o Direito Creditório Pleiteado

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação.

Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito

Fl. 7 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

Elucidando a matéria, vale transcrever excertos da Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 22, de 06 de novembro de 2013, que orienta:

5. A par disso, a Administração desde há muito admite, por analogia com o art. 166 do CTN, que o responsável pela retenção na fonte (fonte pagadora) venha postular a restituição do indébito, desde que prove haver assumido o ônus do tributo, o que se dá, usualmente, mediante a exibição de comprovante de reembolso da quantia retida ao beneficiário do pagamento ou crédito.

O Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

confrontados, emergiram incongruências. Ocorre que nenhum outro critério de verificação da liquidez e certeza do direito creditório foi adotado pela Administração Tributária.

A decisão de primeira instância restringe o indeferimento do Per/DComp ao argumento:

É certo que deve prevalecer, no âmbito da Administração Pública, a busca pela verdade material. Ocorre que o interessado não apresentou documentação comprobatória que comprovasse ter havido equívoco no preenchimento da DCTF de IRRF de janeiro/2006 e nem que comprovasse ter havido pagamento indevido ou a maior que o devido.

Cabe ressaltar que a simples escrituração no Livro Razão (fl. 27), sem comprovação por, documentação hábil dos fatos nele registrados, não faz prova a favor do interessado. Neste sentido, cita-se art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999). [...]

Ainda, segundo dispõe o art 333, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, "o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito".

In casu, o interessado só juntou o Livro Razão (fl. 27). Todavia, não apresentou documentação comprobatória que comprovasse que o débito de IRRF (código 8053), referente a janeiro de 2006, fosse R\$ 81.157,98, e não R\$ 117.061,49, como está declarado na DCTF (fl. 26). [...]

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento do reconhecimento de pagamento a maior de IRRF, código 8053, incidente sobre rendimentos de capital de aplicação financeira de renda fixa de janeiro de 2006 no valor de R\$35.903,51 contido no DARF de R\$117.061,49 recolhido em 13.01.2006 por falta de comprovação do erro material, uma vez que se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, impõe o retorno dos autos a DRF de origem para que seja analisado o início de prova relativo ao conjunto probatório produzido nos autos referente ao mérito do pedido, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora:

- intime a Recorrente a apresentar os documentos contábeis e fiscais que embasaram a retenção com a finalidade de identificar os valores da base de cálculo e do IRRF sofrido pelos beneficiários; e

- verifique se há pagamento a maior de IRRF como originalmente pleiteado.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.148 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15374.917049/2009-79

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva