



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

**Processo n°** 19515.004738/2009-11  
**Recurso n°** 99.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **1103-000.866 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de maio de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** SUPRICEL LOGÍSTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

**PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE**

Recurso voluntário sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida a Recorrente não apresenta qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada, ferindo o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma.

**DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA INFORMADA NOS LIVROS CONTÁBEIS E A DECLARADA AO FISCO FEDERAL (DIPJ).**

Não logrando o contribuinte justificar a diferença dos valores dos faturamentos consignados, em relação a idêntico período, nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica DIPJ versus Livros Diários, procede o lançamento com base nos valores efetivamente levantados pela fiscalização.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.**

Aplica-se as exigências ditas decorrentes o que foi decidido em relação à exigência matriz nos casos de íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação Improcedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da Primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Aloysio José Percínio da Silva  
Presidente  
(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta  
Relator  
(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, André Mendes de Moura, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa até aquela fase:

*“1. A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal que redundou na lavratura de autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativos ao 1º trimestre de 2004 (autos de infração e demonstrativos de cálculo às fls. 132/140 a numeração indicada neste ato se refere a do processo digital).*

*2. Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 127/130) que: segundo pesquisas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, verificou-se que o principal fornecedor da fiscalizada INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS NUVEM DE PRATA LTDA – ME, CNPJ 52.593.084/000118, encontra-se com situação cadastral INAPTA, por ser considerada INEXISTENTE DE FATO, desde 01/01/2003.*

*A citada empresa foi declarada INAPTA, por INEXISTENTE DE FATO, mediante a emissão do Ato Declaratório Executivo nº 25/2007 (Processo Administrativo Fiscal nº 15889.000341/200799), produzindo os efeitos a partir de 01/01/2003.*

*Com o intuito de verificar a efetiva realização da operação comercial/financeira, já que os valores das aquisições de matérias primas são de grande monta e o fornecedor se enquadra como microempresa, solicitamos à fiscalizada que fornecesse o documentário fiscal de aquisições efetuadas junto à citada empresa, bem como os comprovantes de pagamentos.*

*De posse do documentário fiscal, procedemos à análise dos mesmos e constatamos que as notas fiscais de venda não continham os dados relativos à empresa transportadora e ao recebimento dos produtos. Essas notas fiscais, embora fossem de valores elevados, não foram pagas junto à rede bancária, mas mediante cheques pagos diretamente à empresa fornecedora, sendo esses procedimentos passíveis de irregularidades.*

*Diante disso, foram glosados os valores lançados como custos, na apuração de IRPJ e CSLL.*

*3. As disposições legais e valores do crédito tributário constituído encontram-se discriminados nos autos de infração mencionados acima.*

4. Em 30/11/2009 foi emitido Termo de ReRatificação (fl. 126), para retificar a data do Termo de Encerramento anteriormente lavrado, para 30/11/2009, e ratificar os demais elementos e informações constantes dos Termos de Verificação Fiscal. Nessa data, também foram lavrados os autos de infração, bem como foi dada ciência destes ao contribuinte.

5. Inconformada, a interessada apresentou as impugnações de fls. 144/155 e 184/195, acompanhadas dos documentos de fls. 156/181. As alegações apresentadas pela defesa são, em síntese, as seguintes:

Por ser o IRPJ e a CSLL tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, consoante determinado pelo artigo 150, § 4º, do CTN, quando ausente a demonstração de dolo, fraude e simulação.

Quando da ciência do auto de infração em comento, em 01/12/2009, já se encontrava decaído o direito de a Fazenda proceder à glosa dos valores tidos como indedutíveis do Lucro Real; por conseguinte, inexigíveis são as diferenças apuradas pela fiscalização relativamente ao primeiro trimestre de 2004, devendo ser declarado extinto pela decadência o débito tributário em apreço.

A fornecedora somente fora declarada inapta em 2007, não devendo, desta forma, dar a essa declaração efeitos retroativos à data das operações realizadas entre essa fornecedora e a impugnante, com fito de desconsiderá-las.

Desse modo, tendo em vista que na época das operações glosadas a referida empresa estava regularmente apta, não poderá a impugnante, que realizou a operação de boa-fé, ser responsabilizada, já que não cabe a esta o dever de fiscalização, atividade essa insita da administração pública, sendo, portanto, incabível a glosa dos valores oriundos de tais operações.

Deve ser considerada procedente a presente impugnação”.

A 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP, em sessão de 08/03/2012, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o acórdão nº 1636.525 entendendo “os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, por unanimidade de votos, considerar IMPROCEDENTE a impugnação, devendo ser mantido o crédito tributário”, sob argumentos assim ementados:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2004

PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Na hipótese de tributo sujeito ao lançamento por homologação em que se verifique a ausência de pagamento antecipado, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento deixa de ser regida pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para se submeter à disposição do artigo 173, inciso I, do referido diploma legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004

MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS DE EMPRESA INEXISTENTE DE FATO.

*Não comprovada a efetividade das operações comerciais, correta a glosa de custos escriturados com base em notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.*

*A decisão relativa ao lançamento principal se aplica, no que couber, à exigência de CSLL, por ser fundamentada nos mesmos elementos de prova.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/07/2012 (AR fls. 218v), a SUPRICEL LOGÍSTICA LTDA., qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 1636.525, recorre em 23/08/2012 (fls 229 e segs) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa, reiterando os argumentos da peça impugnativa, acrescentando somente a ementa da decisão proferida pela 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP.

Na referência às folhas dos autos considere a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de entrar no mérito, esclareço que mesmo diante dos argumentos e também da base legal constante da decisão contida no Acórdão nº 1636.525, a Recorrente, no recurso voluntário, limitou-se a reproduzir, “*ipsis literis*” a peça impugnatória sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida pela 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP. Na verdade não houve qualquer insurreição contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

Assim procedendo, a Recorrente feriu o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem ser dialéticos e discursivos; devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma. Na verdade o princípio da dialeticidade consiste no dever do recorrente de indicar **todas as razões de direito e de fato que dão base ao seu recurso**, visto ser impossível ao CARF avaliar os vícios existentes na decisão de primeiro grau, sem que o interessado apresente todas as suas razões.

Sobre o assunto, leciona Nelson Nery Júnior:

*“(...) o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. O recorrente deverá declinar o porquê do pedido de reexame da decisão. (...) As razões do recurso são elemento indispensável a que o tribunal, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal, é necessária a apresentação das razões pelas quais se aponta a ilegalidade ou injustiça da referida decisão judicial”* (Nelson Nery Júnior in “Teoria geral dos Recursos”. São Paulo; Ed. Revista dos Tribunais, 2004, p. 176 e 177).

Analisando o tema o Superior Tribunal de Justiça, assim decidiu “*verbis*”:

*“(...) o presente recurso não tem porte para infirmar a decisão recorrida, pois restringiu-se o agravante, a reiterar ipsis literis, os motivos expendidos no especial; Conseqüentemente, o presente agravo não impugna, como seria de rigor, o fundamento da decisão recorrida, circunstância que obsta, por si só, o acolhimento da pretensão recursal”* (AG nº. 479378/RJ, rel. Ministro Barros Monteiro, DJ de 14/2/2003).

*“(...)Ao interpor o recurso de apelação, deve o recorrente impugnar especificamente os fundamentos da sentença, não sendo suficiente a mera remissão aos termos da petição inicial e a outros documentos constantes nos autos. Precedentes.”* (REsp nº. 722.008/RJ, rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, j. em 22/5/2007).

Diante a ação deliberada da Recorrente em desconsiderar todos os argumentos apresentados pela 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP, na sessão de 08/03/2012, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 1636.525, meu entendimento inicial conduzia para não reconhecer do recurso voluntário. Porém, buscando o fim maior do processo administrativo fiscal, que é a verdade material, passo a analisar o recurso contra decisão de primeiro grau como se o recurso estivesse posto.

Sobre a preliminar de decadência levantada pela Recorrente no Recurso voluntário, observo que é uma repetição daquela constante da impugnação e já devidamente enfrentada pelo Acórdão nº 1636.525; constante das fls. 207 e segs dos autos e a seguir transcrita:

*“(...)6. A interessada alega que teria ocorrido a decadência.*

*7. No tocante ao IRPJ, cumpre consignar que, regra geral, aplica-se a norma que deflui do artigo 150 do CTN, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação:*

*(...)*

*8. Todavia, o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, a que alude o texto legal acima não atinge os casos em que não houver pagamento ou*

se ocorrerem as hipóteses de dolo, fraude e simulação. Nessas situações, o Código Tributário Nacional oferece a regra geral de decadência, normatizada por seu art. 173, I, como forma de demarcar o limite ao direito fazendário. Por esse dispositivo, o prazo decadencial tem seu início no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

9. Em relação à CSLL, convém assinalar que as contribuições sociais estavam sujeitas ao prazo estabelecido pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

10. Porém, em sessão realizada em 12/06/2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça (DJ) e no Diário Oficial da União (DOU) em 20/06/2008 com o seguinte teor:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

11. A citada súmula é de observância obrigatória pela Administração Pública, de acordo com a Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamentou o artigo 103A da Constituição Federal, estabelecendo esta lei, em seu artigo 2º, o seguinte:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

12. Assim, tendo sido declarado inconstitucional, por meio de Súmula Vinculante, pelo STF, o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que previa o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social, deve ser observado, agora, pela Administração Pública, o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172, de 25/10/1966.

13. Com o objetivo de disciplinar a matéria na esfera administrativa, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 — aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008 —, no qual, além de apresentar orientações gerais a respeito da aplicação da Súmula nº 8, discorre acerca das várias formas de contagem dos prazos de decadência e prescrição previstos no referido Código, cabendo destacar o que se segue:

Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida **somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se**

atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar efetivamente o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

14. Ressalte-se que o citado Parecer possui força normativa, vinculando a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme disposto no artigo 42 da Lei Complementar nº 73, de 10/02/1993:

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

15. Posteriormente o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 foi revogado pelo art. 13, I, “a”, da Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008, publicada no DOU de 22/12/2008, in verbis:

Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

a) os arts. 45 e 46 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991;

16. Do exposto acima, conclui-se que, também em relação à CSLL, deve-se aplicar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, desde que constatada a ocorrência de pagamento, ainda que parcial.

17. Por outro lado, inexistindo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN, cujo início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado:

18. Relativamente ao 1º trimestre de 2004, não houve recolhimento dos valores relativos ao IRPJ e a CSLL, conforme mostra a pesquisa constante do arquivo “Documentos Comprobatórios – Outros – Pagamentos”.

19. Assim, deve ser aplicada a regra decadencial contida no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Uma vez que o lançamento poderia ser efetuado ainda em 2004, deve-se ter como termo inicial da contagem do prazo decadencial a data de 01/01/2005, com o seu término em 31/12/2009.

20. Destarte, conclui-se que na data em que a interessada tomou ciência do lançamento, em 30/11/2009 (fls. 134 e 139), ainda não havia decorrido o prazo quinquenal para o fisco constituir o lançamento”.

Em virtude da repetição relatada acima, passo a utilizar, com a devida vênia, as razões de decidir da 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP para rejeitar a preliminar suscitada no Recurso voluntário.

Passando ao mérito dos presentes autos, vejo que trata de glosa de custos, tendo em vista que as notas fiscais que lhes davam suporte foram emitidas pela empresa Indústria e Comércio de Bebidas Nuvem de Prata Ltda –ME CNPJ nº. 52.593.084/000118, cuja situação cadastral perante a Receita Federal do Brasil se encontrava como inapta, por ser considerada inexistente de fato.

Sobre o assunto, dispõe o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), a seguir transcrito:

*“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º)”.*

Ora, inexistindo documentos hábeis, não há como se acatar as despesas pleiteadas. Nesse ponto, tenho que concordar integralmente com a decisão da 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP que não aceitou os custos das notas fiscais emitidas pela empresa Indústria e Comércio de Bebidas Nuvem de Prata Ltda –ME CNPJ nº. 52.593.084/0001-18, até porque não houve comprovação da conciliação bancária.

A documentação apresentada pela Recorrente não comprova a veracidade das operações com a Indústria e Comércio de Bebidas Nuvem de Prata Ltda –ME CNPJ nº. 52.593.084/000118; não se constituindo de documentos suficientes para elidir a exigência fiscal. No presente caso, seria necessária, em primeiro lugar, a comprovação da remessa, através da anexação aos autos das notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora, bem como as faturas que a originaram, hipótese esta que não ocorreu no presente processo. Ademais, não foi apresentada qualquer documentação comprobatória do pagamento das remessas de material de escritório, mediante a apresentação dos cheques de pagamentos ou boletos bancários ou qualquer outro comprovante de pagamento dos referidos materiais.

Olhando tos autos, não ficou demonstrado, em nenhum momento a relação comercial entre a Recorrente e a Indústria e Comércio de Bebidas Nuvem de Prata Ltda –ME CNPJ nº. 52.593.084/000118. Assim, as despesas glosadas pela fiscalização são absolutamente normais e razoáveis.

Diante da posição da fiscalização e do que consta (ou melhor, daquilo que não consta) dos autos, não tenho dúvida que esqueceu a Recorrente que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva, tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei.

E, observando esse princípio se poderia perguntar: Qual o momento para a apresentação das provas no PAF? A resposta não é minha, encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

*“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:*

*(...)*

*III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...)”*

*“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”*

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

*“Art. 16 (...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”*

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para comprovar a relação com a empresa Indústria e Comércio de Bebidas Nuvem de Prata Ltda –ME CNPJ nº. 52.593.084/000118, juntando as provas que entendesse como necessárias para que justificar a diferença apurada na fiscalização; e, isso não o fez, até a presente data.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos e as razões de decidir expostas pela 6ª Turma da DRJ/São Paulo1-SP, através do acórdão nº 1636.525, voto no sentido de não conhecer a preliminar de decadência e no mérito negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a imposição tributária.

Sérgio Luiz Bezerra Presta

Relator

Processo nº 19515.004738/2009-11  
Acórdão n.º **1103-000.866**

**S1-C1T3**  
Fl. 265

---

*(assinado digitalmente)*

CÓPIA