

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.670/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000238492-54  
Impugnação: 40.010124652-08  
Impugnante: Irmãos Bretas, Filhos e Cia Ltda  
IE: 186087204.10-96  
Proc. S. Passivo: Izabel Duarte de Assis  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO VALOR RESTITUÍDO - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA.** Pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente a título de ICMS, relativos a aproveitamento indevido de créditos decorrentes de operações simuladas. Demonstrado nos autos que houve pagamento indevido de ICMS, por afigurarem-se incorretas as autuações, haja vista que, sendo as operações simuladas os débitos das referidas operações também seriam indevidos. Reconhecido à Impugnante o direito a restituição corrigida pela taxa SELIC que inclui, a um só tempo, a atualização e os juros moratórios. Impugnação procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 102.780,68 (cento e dois mil, setecentos e oitenta reais e sessenta e oito centavos), ao argumento de que recolheu ICMS, indevidamente, aos cofres públicos do Estado, nos meses de abril a dezembro de 2002 e de janeiro a dezembro de 2003.

O Delegado Fiscal da SRF/Ipatinga, em despacho de fls. 255, decide deferir parcialmente o pedido, no valor de R\$ 42.862,64 (quarenta e dois mil, oitocentos sessenta e dois reais e sessenta e quatro centavos).

Inconformada com a decisão supra, a Requerente, tempestivamente, por intermédio de procuradora regularmente constituída, apresenta Impugnação de fls. 265/283, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 298/302.

### **DECISÃO**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 102.780,68 (cento e dois mil, setecentos e oitenta reais e sessenta e oito centavos), recolhida, indevidamente, em favor do Estado de Minas Gerais, a título de ICMS, nos meses de abril a dezembro de 2002 e de janeiro a dezembro de 2003.

A empresa Impugnante sofreu diversos Autos de Infração relativos a aproveitamento indevido de créditos decorrentes de operações simuladas amparadas por notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos seus.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão do estorno destes créditos, entende a Impugnante que sendo as operações simuladas o débito das referidas operações também seria indevido, acarretando, assim, recolhimentos a maior.

Tal pedido foi parcialmente acolhido pelo Fisco com o deferimento da restituição do valor de R\$ 42.862,64 (quarenta e dois mil, oitocentos sessenta e dois reais e sessenta e quatro centavos).

Tal valor foi alcançado pelo Fisco com a exclusão de uma diferença de R\$ 1.559,37 (hum mil, quinhentos cinquenta e nove reais e trinta e sete centavos) apurada mediante confronto dos valores pleiteados, com os arquivos magnéticos transmitidos via SINTEGRA; com a exclusão de R\$ 38.802,57 (trinta e oito mil, oitocentos e dois reais e cinquenta e sete centavos) referentes a juros; e de R\$ 19.556,10 (dezenove mil, quinhentos cinquenta e seis reais e dez centavos) que teriam sido alcançados pela prescrição.

A Impugnante insurge-se contra as exclusões relativas aos juros e a prescrição concordando com a diferença de valores apurada pelo Fisco.

Assim, a matéria submetida a apreciação desta Câmara diz respeito apenas à caracterização da prescrição para os valores anteriores a 2003 e ao cabimento, ou não, da atualização do crédito pleiteado.

No que se refere à prescrição, dispõe os arts. 165, incisos I, II e III e 168, inciso I do Código Tributário Nacional, que:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Da análise dos referidos dispositivos, constata-se que em casos como o dos autos, em que houve erro no cálculo do montante do débito, o prazo estabelecido no art. 168 do CTN conta-se da data de extinção do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante o prazo deve ser contado do pagamento efetuado indevidamente e que extinguiu o crédito tributário e não do Termo de Acordo celebrado, pois, pleiteia-se nos presentes autos a restituição do que foi pago anteriormente e não do que foi pago com o acordo, mormente por se tratar o objeto do acordo de dívidas de outros estabelecimentos que não o da Impugnante.

Diante desse entendimento, caso é de analisar qual a interpretação correta do disposto no art. 168 do CTN.

A Lei Complementar 118/05 trouxe em seu art. 3º a seguinte disposição:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei. (g.n.)

Ao apreciar tal dispositivo, o Superior Tribunal de Justiça, responsável em última instância pela interpretação da Legislação Federal, firmou seu entendimento no sentido de que, relativamente aos pagamentos indevidos efetuados a partir da vigência da Lei Complementar 118/05 (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e, relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

Desse modo, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como ocorre no presente PTA, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no art. 2.028 do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

Entendimento confirmado pela jurisprudência abaixo transcrita:

PROCESSO

AGRG NO RESP 1057516 / RS  
AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL  
2008/0104637-0

RELATOR(A)

MINISTRO LUIZ FUX (1122)

ÓRGÃO JULGADOR

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO

04/02/2010

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE

DJE 24/02/2010

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. (PRECEDENTE. RESP.1.002.932/SP, RECURSO ESPECIAL JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C, DO CPC).

1. O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE IMPÕE A APLICAÇÃO DA LC 118, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2005, AOS PAGAMENTOS INDEVIDOS REALIZADOS APÓS A SUA VIGÊNCIA E NÃO ÀS AÇÕES PROPOSTAS POSTERIORMENTE AO REFERIDO DIPLOMA LEGAL, POSTO NORMA REFERENTE À EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO E NÃO AO ASPECTO PROCESSUAL DA AÇÃO CORRESPETIVA. PRECEDENTE: RESP.1.002.932/SP, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ. 18.12.2009, RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO AO REGIME DE REPETITIVOS, ART. 543-C, DO CPC. 2. O ADVENTO DA LC 118/05 E SUAS CONSEQÜÊNCIAS SOBRE A PRESCRIÇÃO, DO PONTO DE VISTA PRÁTICO, IMPLICA DEVER A MESMA SER CONTADA DA SEGUINTE FORMA: RELATIVAMENTE AOS PAGAMENTOS EFETUADOS A PARTIR DA SUA VIGÊNCIA (QUE OCORREU EM 09.06.05), O PRAZO PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO É DE CINCO A CONTAR DA DATA DO PAGAMENTO; E RELATIVAMENTE AOS PAGAMENTOS ANTERIORES, A PRESCRIÇÃO OBEDECE AO REGIME PREVISTO NO SISTEMA ANTERIOR, LIMITADA, PORÉM, AO PRAZO MÁXIMO DE CINCO ANOS A CONTAR DA VIGÊNCIA DA LEI NOVA.

3. ISTO PORQUE A CORTE ESPECIAL DECLAROU A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "OBSERVADO, QUANTO AO ART. 3º, O DISPOSTO NO ART. 106, I, DA LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL", CONSTANTE DO ARTIGO 4º, SEGUNDA PARTE, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005 (AI NOS ERESP 644736/PE,

RELATOR MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 06.06.2007).

4. DEVERAS, A NORMA INSERTA NO ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR EM TELA, INDUBITAVELMENTE, CRIA DIREITO NOVO, NÃO CONFIGURANDO LEI MERAMENTE INTERPRETATIVA, CUJA RETROAÇÃO É PERMITIDA, CONSOANTE APREGOA DOCTRINA ABALIZADA:

"DENOMINAM-SE LEIS INTERPRETATIVAS AS QUE TÊM POR OBJETO DETERMINAR, EM CASO DE DÚVIDA, O SENTIDO DAS LEIS EXISTENTES, SEM INTRODUIR DISPOSIÇÕES NOVAS. {NOTA: A QUESTÃO DA CARACTERIZAÇÃO DA LEI INTERPRETATIVA TEM SIDO OBJETO DE NÃO PEQUENAS DIVERGÊNCIAS, NA DOCTRINA. HÁ A CORRENTE QUE EXIGE UMA DECLARAÇÃO EXPRESSA DO PRÓPRIO LEGISLADOR (OU DO ÓRGÃO DE QUE EMANA A NORMA INTERPRETATIVA), AFIRMANDO TER A LEI (OU A NORMA JURÍDICA, QUE NÃO SE APRESENTE COMO LEI) CARÁTER INTERPRETATIVO. TAL É O ENTENDIMENTO DA AFFOLTER (DAS INTERTEMPORALE RECHT, VOL. 22, SYSTEM DES DEUTSCHEN BÜRGERLICHEN UEBERGANGSRECHTS, 1903, PÁG. 185), JULGANDO NECESSÁRIA UMA AUSLEGUNGSKLAUSEL, AO QUAL GABBA, QUE CITA, NESSE SENTIDO, DECISÃO DE TRIBUNAL DE PARMA, (...) COMPREENSÃO TAMBÉM DE VESCOVI (INTORNO ALLA MISURA DELLO STIPENDIO DOVUTO ALLE MAESTRE INSEGNANTI NELLE SCUOLE ELEMENTARI MASCHILI, IN GIURISPRUDENZA ITALIANA, 1904, I, I, COLS. 1191, 1204) E A QUE ADERE DUGUIT, PARA QUEM NUNCA SE DEVE PRESUMIR TER A LEI CARÁTER INTERPRETATIVO - "OS TRIBUNAIS NÃO PODEM RECONHECER ESSE CARÁTER A UMA DISPOSIÇÃO LEGAL, SENÃO NOS CASOS EM QUE O LEGISLADOR LHO ATRIBUA EXPRESSAMENTE" (TRAITÉ DE DROIT CONSTITUTIONNEL, 3A ED., VOL. 20, 1928, PÁG. 280). COM O MESMO PONTO DE VISTA, O JURISTA PÁTRIO PAULO DE LACERDA CONCEDE, ENTRETANTO, QUE SERIA EXAGERO EXIGIR QUE A DECLARAÇÃO SEJA INSERIDA NO CORPO DA PRÓPRIA LEI NÃO SENDO MOTIVO PARA DESPREZÁ-LA SE LANÇADA NO PREÂMBULO, OU FEITA NOUTRA LEI. ENCARADA A QUESTÃO, DO PONTO DE VISTA DA LEI INTERPRETATIVA POR DETERMINAÇÃO LEGAL, OUTRA INDAGAÇÃO, QUE SE APRESENTA, É SABER SE, MANIFESTADA A EXPLÍCITA DECLARAÇÃO DO LEGISLADOR, DANDO CARÁTER INTERPRETATIVO, À LEI, ESTA SE DEVE REPUTAR, POR ISSO, INTERPRETATIVA, SEM POSSIBILIDADE DE ANÁLISE, POR VER SE REÚNE REQUISITOS INTRÍNSECOS, AUTORIZANDO UMA TAL CONSIDERAÇÃO.

(...)

... SAVIGNY COLOCA A QUESTÃO NOS SEUS PRECISOS TERMOS, ENSINANDO: "TRATA-SE UNICAMENTE DE SABER SE O LEGISLADOR FEZ, OU QUIS FAZER UMA LEI INTERPRETATIVA, E, NÃO, SE NA OPINIÃO DO JUIZ ESSA INTERPRETAÇÃO ESTÁ

CONFORME COM A VERDADE" (SYSTEM DES HEUTIGEN ROMISCHEN RECHTS, VOL. 80, 1849, PÁG. 513). MAS, NÃO É POSSÍVEL DAR COERÊNCIA A COISAS, QUE SÃO DE SI INCOERENTES, NÃO SE CONSEGUIE CONCILIAR O QUE É INCONCILIÁVEL. E, DESDE QUE A CHAMADA INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA É REALMENTE INCOMPATÍVEL COM O CONCEITO, COM OS REQUISITOS DA VERDADEIRA INTERPRETAÇÃO (V., SUPRA, A NOTA 55 AO N° 67), NÃO ADMIRA QUE SE PROCUREM TORCER AS CONSEQÜÊNCIAS INEVITÁVEIS, FATAIS DE TESE FORÇADA, EVITANDO-SE-LHES OS PERIGOS. COMPREENDE-SE, POIS, QUE MUITOS AUTORES NÃO ACEITEM O RIGOR DOS EFEITOS DA IMPRÓPRIA INTERPRETAÇÃO. HÁ QUEM, COMO GABBA (TEORIA DELLA RETROATTIVITÀ DELLE LEGGI, 3A ED., VOL. 10, 1891, PÁG. 29), QUE INVOKA MAILHER DE CHASSAT (TRAITÉ DE LA RÉTROACTIVITÉ DES LOIS, VOL. 10, 1845, PÁGS. 131 E 154), SENDO SEGUIDO POR LANDUCCI (TRATTATO STORICO-TEORICO-PRATICO DI DIRITTO CIVILE FRANCESE ED ITALIANO, VERSIONE AMPLIATA DEL CORSO DI DIRITTO CIVILE FRANCESE, SECONDO IL METODO DELLO ZACHARIÆ, DI AUBRY E RAU, VOL. 10 E ÚNICO, 1900, PÁG. 675) E DEGNI (L'INTERPRETAZIONE DELLA LEGGE, 2A ED., 1909, PÁG. 101), ENTENDA QUE É DE DISTINGUIR QUANDO UMA LEI É DECLARADA INTERPRETATIVA, MAS ENCERRA, AO LADO DE ARTÍGOS QUE APENAS ESCLARECEM, OUTROS INTRODUIZIDO NOVIDADE, OU MODIFICANDO DISPOSITIVOS DA LEI INTERPRETADA. PAULO DE LACERDA (LOC. CIT.) RECONHECE AO JUIZ COMPETÊNCIA PARA VERIFICAR SE A LEI É, NA VERDADE, INTERPRETATIVA, MAS SOMENTE QUANDO ELA PRÓPRIA AFIRME QUE O É. LANDUCCI (NOTA 7 À PÁG. 674 DO VOL. CIT.) É DE PRUDÊNCIA MANIFESTA: "SE O LEGISLADOR DECLAROU INTERPRETATIVA UMA LEI, DEVE-SE, CERTO, NEGAR TAL CARÁTER SOMENTE EM CASOS EXTREMOS, QUANDO SEJA ABSURDO LIGÁ-LA COM A LEI INTERPRETADA, QUANDO NEM MESMO SE POSSA CONSIDERAR A MAIS ERRADA INTERPRETAÇÃO IMAGINÁVEL. A LEI INTERPRETATIVA, POIS, PERMANECE TAL, AINDA QUE ERRÔNEA, MAS, SE DE MODO INSUPERÁVEL, QUE SUPLANTE A MAIS AGUDA CONCILIAÇÃO, CONTRASTAR COM A LEI INTERPRETADA, DESMENTE A PRÓPRIA DECLARAÇÃO LEGISLATIVA." ADEMAIS, A DOCTRINA DO TEMA É PACÍFICA NO SENTIDO DE QUE: "POUCO IMPORTA QUE O LEGISLADOR, PARA COBRIR O ATENTADO AO DIREITO, QUE COMETE, DÊ À SUA LEI O CARÁTER INTERPRETATIVO. É UM ATO DE HIPOCRISIA, QUE NÃO PODE COBRIR UMA VIOLAÇÃO FLAGRANTE DO DIREITO" (TRAITÉ DE DROIT CONSTITUTIONNEL, 3ª ED., VOL. 2º, 1928, PÁGS. 274-275)." (EDUARDO ESPÍNOLA E EDUARDO ESPÍNOLA FILHO, IN A LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, VOL. I, 3A ED., PÁGS. 294 A 296). 5. CONSECTARIAMENTE, EM SE TRATANDO DE PAGAMENTOS INDEVIDOS EFETUADOS ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LC 118/05 (09.06.2005), O PRAZO PRESCRICIONAL PARA O CONTRIBUINTE PLEITEAR A

RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO, NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, CONTINUA OBSERVANDO A COGNOMINADA TESE DOS CINCO MAIS CINCO, DESDE QUE, NA DATA DA VIGÊNCIA DA NOVEL LEI COMPLEMENTAR, SOBEJEM, NO MÁXIMO, CINCO ANOS DA CONTAGEM DO LAPSO TEMPORAL (REGRA QUE SE COADUNA COM O DISPOSTO NO ARTIGO 2.028, DO CÓDIGO CIVIL DE 2002, SEGUNDO O QUAL: "SERÃO OS DA LEI ANTERIOR OS PRAZOS, QUANDO REDUZIDOS POR ESTE CÓDIGO, E SE, NA DATA DE SUA ENTRADA EM VIGOR, JÁ HOUVER TRANSCORRIDO MAIS DA METADE DO TEMPO ESTABELECIDO NA LEI REVOGADA.").

6. DESTA SORTE, OCORRIDO O PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO APÓS A VIGÊNCIA DA ALUDIDA NORMA JURÍDICA, O DIES A QUO DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA A REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO É A DATA DO RECOLHIMENTO INDEVIDO. 7. IN CASU, INCONTROVERSO QUE OS TRIBUTOS FORAM INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS A TÍTULO DE PIS ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 118/2005, TENDO SIDO A AÇÃO AJUIZADA EM 31.01.2006, REVELA-SE INEQUÍVOCA A INOCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS NO DECÊNIO ANTERIOR AO AJUIZAMENTO DA DEMANDA, POR ISSO QUE A TESE APLICÁVEL É A QUE CONSIDERA OS 5 ANOS DE DECADÊNCIA DA HOMOLOGAÇÃO PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ACRESCIDOS DE MAIS 5 ANOS REFERENTES À PRESCRIÇÃO DA AÇÃO.

8. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, OS MINISTROS DA PRIMEIRA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ACORDAM, NA CONFORMIDADE DOS VOTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS A SEGUIR, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS TEORI ALBINO ZAVASCKI, BENEDITO GONÇALVES (PRESIDENTE) E HAMILTON CARVALHIDO VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, A SRA. MINISTRA DENISE ARRUDA.

Portanto, deve ser afastada a prescrição.

Quanto à questão da atualização dos valores pagos indevidamente razão também assiste à Impugnante.

Neste sentido, cabe mencionar que a matéria foi tratada com primazia no Acórdão nº. 17.999/08/2ª, da lavra do Conselheiro Mauro Heleno Galvão, de onde se transcreve:

“Acórdão nº 17.999/08/2ª

(...)

O regime jurídico da restituição de tributos, seja da União, dos Estados ou dos Municípios, encontra-se prescrito no CTN, Capítulo IV, Seção III, sob o título de pagamento indevido, arts. 165 a 169.

O art. 165, inciso I do CTN trata-se da restituição decorrente de erro de direito, verificando-se que a hipótese é de ilegalidade, tendo em vista que o dispositivo legal aplicado não socorre a Fazenda Pública. Este é o caso dos autos. Tanto assim, que o Fisco restituiu o valor original do imposto pago indevidamente.

Portanto, resta a discussão dos acessórios incidentes (atualização e juros) a partir do pagamento indevido.

Neste diapasão, importante citar os ensinamentos do Prof. Kiyoshi Harada, trazidos pela Impugnante, nos seguintes termos:

A REPETIÇÃO DE INDÉBITO FUNDA-SE NO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. O QUE FOI PAGO A MAIS DEVE SER REPETIDO COM JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA, O QUE FOI PAGO AQUÉM DO LIMITE LEGAL DEVE SER COMPLEMENTADO COM JUROS E CORREÇÃO E, SE FOR O CASO, COM IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

O art. 167 do CTN dispõe sobre a proporcionalidade na restituição, como segue:

**Art. 167.** A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Como se vê, o CTN prevê a incidência dos juros a partir do trânsito em julgado, mas não trata da atualização monetária dos valores pagos indevidamente, quando da restituição de tributos e multas.

Contudo, prevê a atualização monetária do tributo devido pelo contribuinte, conforme art. 97, § 2º (como exceção do postulado da reserva legal).

Por outro lado, a jurisprudência dos tribunais superiores firmou entendimento de que os tributos e multas devam ser restituídos com correção monetária, cujo termo inicial é a data do pagamento indevido: STF RE 89.7666-6-SP; STJ Súmula 162.

O Ministro Leitão de Abreu deixou consignado no RE 88.516-1-SP (2ª Turma):

COM APOIO NOS PRECEDENTES CITADOS, CONHEÇO DO RECURSO E LHE DOU PROVIMENTO PARA DETERMINAR, PRIMEIRO, QUE A CORREÇÃO MONETÁRIA INCIDA DESDE O



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECOLHIMENTO INDEVIDO, SEGUNDO, QUE OS JUROS DE MORA SEJAM CALCULADOS À TAXA DE UM POR CENTO AO MÊS.

Ademais, os procedimentos para restituição de tributos, sejam diretos ou indiretos, de competência de quaisquer dos entes tributantes, recomenda-se sejam harmônicos.

Neste sentido, o Ministro Fux do STJ deixou consignado no **AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 766.948 - RS (2006/0082258-5)** que:

O ACÓRDÃO RECORRIDO, ASSIM COMO OS PARADIGMAS, CUIDA DE ATUALIZAÇÃO E ÍNDICES APLICÁVEIS EM REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. E MESMO QUE NÃO SE DISCUTA SOBRE O MESMO TRIBUTOS, TAL CIRCUNSTÂNCIA É IRRELEVANTE IN CASU, POIS O PRÓPRIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NÃO FAZ ESSA DISTINÇÃO, COMO SE EXTRAI DAS MESMAS EMENTAS QUE TRATAM DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO DE VARIADOS TRIBUTOS, COM UMA ORIENTAÇÃO DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA UNIFORME.

A Lei nº 9.250/95 (lei federal) dispõe sobre a atualização do imposto de renda da pessoa física da seguinte forma:

**Art. 14.** À opção do contribuinte, o saldo do imposto a pagar poderá ser parcelado em até 8 (oito) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: ([Redação dada pela Lei nº 11.311, de 2006](#))

(...)

II - a primeira quota deverá ser paga no mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos;

III - as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema

Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos até o mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês.

**NA RESTITUIÇÃO:**

---

**Art. 39 - (...)**

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, consultando o site da Receita Federal sobre indexação de tributos, encontrou-se:

### **Taxa de Juros Selic**

A taxa de juros relativa ao mês de maio de 2008, aplicável na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais, a partir do mês de junho de 2008, é de 0,88 % (zero vírgula oitenta e oito por cento).

No Estado de Minas Gerais, a atualização monetária de tributos está prevista no art. 226 da Lei nº 6763/75, nos seguintes termos:

**Art. 226** - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Deste modo, a Lei nº 6.763/75 permite a correção dos débitos tributários estaduais pelos mesmos critérios aplicáveis aos débitos tributários federais. Portanto, incide a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC na correção dos referidos débitos.

Ressalte-se que, embora o CTN não preveja expressamente, é entendimento pacífico dos tribunais superiores (STF acima citado e STJ) que cabe atualização na restituição dos tributos pagos indevidamente.

Nesta linha de entendimento, dentre outras decisões do STJ, a Ministra Eliana Calmon deixou consignado no voto que proferiu no **RECURSO ESPECIAL Nº 762.754 - MG (2005/0094711-7) que:**

Após inúmeras divergências em torno da sua aplicação, a Primeira Seção desta Corte, nos EREsp's 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SP, em Sessão de 14/05/2003, reafirmou o entendimento de que a referida Taxa é devida tanto na restituição quanto na compensação de tributos, a partir de 1º/01/96, em face do advento da Lei 9.250/95, ficando, desse modo, afastada a incidência dos juros de mora conforme previsto nos arts. 161, parágrafo único, c/c 167, parágrafo único, do CTN. (grifos acrescidos)

Assentou-se, ainda, que, a correção monetária e os juros de mora já estão compreendidos na taxa SELIC, de modo que não pode ela ser cumulada com quaisquer outros índices relativos a tais acréscimos.

Contudo, na hipótese dos autos, deve-se considerar que se trata de cobrança de tributo estadual. Sendo assim, a aplicação de índice de correção monetária definido em lei federal somente pode ser aplicado se existir lei estadual autorizando, o mesmo ocorrendo no

que diz respeito aos juros de mora; do contrário, terá aplicação as regras do CTN.

Partindo da premissa estabelecida pelo Tribunal de que a Lei nº 6.763/75 permite a correção dos débitos tributários estaduais pelos mesmos critérios aplicáveis aos créditos tributários federais, tem incidência a taxa SELIC.

Com essas considerações, nego provimento.

O Ministro do STJ, Luiz Fux deixou consignado no voto-vista (voto vencedor) que proferiu no **AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 766.948 - RS (2006/0082258-5) que:**

O índice de atualização do valor a ser repetido deve ser igual ao fator de correção empregado para o crédito da Fazenda, em respeito à proporcionalidade determinada no art. 167 do CTN, e os paradigmas conduzem ao entendimento sintetizado que:

3. Está assentada nesta Corte a orientação segundo a qual são os seguintes os índices a serem utilizados na repetição ou compensação de indébito tributário:

- (a) IPC, de março/1990 a janeiro/1991;
- (b) INPC, de fevereiro a dezembro/1991;
- (c) UFIR, a partir de janeiro/1992;
- (d) taxa SELIC, exclusivamente, a partir de janeiro/1996. (grifos acrescentados)

4. Nos casos de repetição de indébito tributário, a orientação prevalente no âmbito da 1ª Seção quanto aos juros pode ser sintetizada da seguinte forma:

(a) antes do advento da Lei 9.250/95, incidia a correção monetária desde o pagamento indevido até a restituição ou compensação (Súmula 162/STJ), acrescida de juros de mora a partir do trânsito em julgado (Súmula 188/STJ), nos termos do art. 167, parágrafo único, do CTN;

(b) após a edição da Lei 9.250/95, aplica-se a taxa SELIC desde o recolhimento indevido, ou, se for o caso, a partir de 1º.01.1996, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros, porque a SELIC inclui, a um só tempo, o índice de inflação do período e a taxa de juros real." (AgRg no AG Documento: 2739837 - VOTO VISTA - Site certificado Página 1 de 6. 601.246/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 1.ª Turma, DJ 21.03.2005)

-----

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"4. É devida a taxa SELIC na repetição de indébito, seja como restituição ou compensação tributária, desde o recolhimento indevido, independentemente de se tratar de contribuição sujeita à posterior homologação do pagamento antecipado".

*EREsp's 131.203/RS, 230.427, 242.029 e 244.443.*

Ora, se o Estado permite a correção dos débitos tributários estaduais pelos mesmos critérios aplicáveis aos créditos tributários federais, a consequência lógica é que para a restituição dos tributos estaduais seja adotado o mesmo critério. Por isto, deve ser aplicada a taxa SELIC na restituição, que inclui, a um só tempo, a atualização monetária e os juros.

Desta forma, deve ser restituído à Requerente o montante impugnado."

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente a impugnação. Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva que julgava parcialmente procedente para acolher a tese de decadência arguida pelo Fisco. Vencido o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) que julgava improcedente. O Conselheiro Antônio César Ribeiro apresentará voto em separado. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 16 de março de 2010.**

**André Barros de Moura  
Presidente/Relator**

ABM/EJ

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 18.670/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000238492-54  
Impugnação: 40.010124652-08  
Impugnante: Irmãos Bretas, Filhos e Cia Ltda  
IE: 186087204.10-96  
Proc. S. Passivo: Izabel Duarte de Assis  
Origem: DF/Ipatinga

---

Voto divergente proferido pelo Conselheiro Antonio César Ribeiro, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Em que pese o posicionamento proferido pelos ilustrados Conselheiros, adoto, no caso vertente, para fundamentar a inaplicabilidade da decadência, a seguinte questão:

Seria possível pedir esta restituição antes de 2008?

Reputo que não, pois, como é sabido, para falar-se em decadência, necessariamente é preciso auferir se houve ou não inércia da parte no que diz respeito o decurso de tempo no mister de requerer a restituição.

Ora, no caso vertente, o que tornou legítimo o pleito de restituição foi o “Termo de Acordo” ajustado em março de 2008.

Portanto, este é o marco a se levar em conta para a finalidade de se contar o prazo decadencial, nos termos do art. 168, inciso I do CTN.

Antes deste prazo, março de 2008, vejo que não seria possível a restituição, considerando, repita-se, que o termo de acordo festejado aqui é que, definitivamente, autorizou a afirmativa de pagamento indevido a referendar a restituição em combate.

Ademais, tendo que não está comprovado pelo conjunto do processo que o Contribuinte tenha reconhecido a sua “culpa” deste o nascedouro, pois, como informado, o conjunto constante dos autos mostra que o Contribuinte sempre trouxe a baila a divergência no que tange a legitimidade do crédito outrora aproveitado e que repercutiu no acordo ajustado com o Estado.

Assim, rejeito o argumento de que o Autuado tinha conhecimento, desde 2001 e que o débito levado a cabo era ilegítimo desde o fato gerador, pois, insisto, o tema central foi controvertido até a celebração do acordo aqui comentado.

Com tais considerações, rejeito a decadência defendida pelo Fisco, “*permissa venia*”.

**Sala das Sessões, 16 de março de 2010.**

**Antonio César Ribeiro  
Conselheiro**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.670/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000238492-54  
Impugnação: 40.010124652-08  
Impugnante: Irmãos Bretas, Filhos e Cia Ltda  
IE: 186087204.10-96  
Proc. S. Passivo: Izabel Duarte de Assis  
Origem: DF/Ipatinga

---

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O Fisco autuou a Impugnante, estornando os créditos de ICMS relacionados às operações de transferências entre suas filiais, tendo em vista se tratar de operações simuladas.

Reconhecendo os lançamentos, a Impugnante aderiu ao PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS, instituído pela Lei nº 17.247/07 e regulamentado pelos Decretos nºs 44.695/07, 44.707/08, 44.711/08, tendo celebrado “Termo de Acordo” com a Fazenda Pública Estadual.

Nesse sentido a Impugnante pleiteou a restituição dos valores lançados a débito nas filiais de origem referentes àquelas operações reconhecidas como simuladas.

O pedido de restituição se baseia no valor apurado de ICMS referente aos meses de outubro/2002, janeiro, março, julho e dezembro 2003.

Alega a Impugnante que o pedido de restituição não se encontra atingido pela decadência, tendo em vista que o pagamento do crédito tributário vinculado ao saldo credor de ICMS apontado somente ocorreu em março/2008, data em que a Impugnante e o Estado de Minas Gerais formalizaram “Termo de Acordo” e em que ocorreram os pagamentos em observância ao referido acordo.

Contudo, tais alegações não merecem prosperar.

O pedido de restituição foi protocolado em 29/01/09; observando-se os artigos 165 c/c 168 do Código Tributário Nacional, conclui-se que se extinguiu o direito da Impugnante de pleitear a restituição do ICMS referente aos exercícios de 2002 e 2003.

A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos contados da data do pagamento indevido, conforme determina o art 168, I do CTN:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

No presente caso, a data pagamento indevido é a contagem inicial do prazo para a Impugnante pleitear a restituição.

Sendo assim, como o pedido de restituição se baseia no valor apurado de ICMS referente aos meses de outubro/2002, janeiro, março, julho e dezembro 2003 e o mesmo foi protocolado em 29/01/09, conclui-se que já se encontrava extinto o direito de pleitear a restituição do ICMS referente aos anos de 2002 e 2003.

Em relação à atualização dos valores a serem restituídos pela aplicação da taxa SELIC, deve-se observar o disposto na Súmula nº 188 do Superior Tribunal de Justiça: “Os juros moratórios, na repetição de indébito tributário, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença”.

**Sala das Sessões, 16 de março de 2010.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Conselheiro**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.670/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000238492-54  
Impugnação: 40.010124652-08  
Impugnante: Irmãos Bretas , Filhos e Cia. Ltda.  
IE: 186087204.10-96  
Proc. S. Passivo: Izabel Duarte de Assis  
Origem: DF/Ipatinga

---

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Quanto ao reconhecimento do direito à restituição de valores indevidamente recolhidos a título de ICMS, acompanho os doutos votos vencedores, em consonância com os precedentes deste conselho de Contribuintes, consubstanciados nas decisões constantes dos Acórdãos 17.999/08/2ª e 18.000/08/2ª.

Portanto, a divergência em relação à decisão proferida no acórdão em referência refere-se apenas no tocante à tese da ocorrência de decadência arguida pelo Fisco, relativamente aos valores pleiteados referentes aos exercícios de 2002 e 2003, uma vez que, quando do pedido de restituição, realmente já havia transcorrido prazo superior a 05 (cinco) anos do pagamento indevido.

Tendo sido autuada anteriormente por aproveitamento indevido de créditos de ICMS, já que destacados em notas fiscais irregularmente emitidas por estabelecimentos de sua propriedade, porquanto consignavam transferências simuladas entre si, reconheceu a Requerente a procedência dos referidos lançamentos fiscais, quitando as exigências mediante transação celebrada com o Estado de Minas Gerais em 12/03/08.

Assim é que, em 29/01/09, pleiteou a restituição dos valores destacados naquelas notas fiscais e levados a débito em sua escrituração, sob a argumentação de que, sendo devidos os créditos aproveitados pelos estabelecimentos destinatários, devidos também eram os mencionados débitos.

O pedido foi parcialmente acolhido pelo Fisco, tendo sido deferida a restituição apenas de parte dos valores pleiteados, sob o fundamento de que havia diferenças nos cálculos efetuados pela Requerente, bem como que os juros somente seriam devidos após o trânsito em julgado da decisão que reconhecesse o direito à restituição do indébito (súmula 188 do STJ) excluindo-se, ainda, os valores relativos aos exercícios de 2002 e 2003, cujo direito à restituição já se encontrava extinto, em consonância com o disposto no art. 168, I, c/c o art. 165, II, ambos do CTN.

Registre-se que a ora Impugnante reconhece o erro de cálculo, de modo que a controvérsia diz respeito apenas às demais parcelas excluídas, sendo que, no tocante à decadência arguida pelo Fisco, alega que o seu direito ainda não se encontrava extinto,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma vez que, no caso concreto, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data da referida transação (12/03/2008), e não do pagamento indevido.

Com a devida vênia, assiste razão ao Fisco.

É que, não obstante somente em março de 2008 tenha o contribuinte reconhecido o destaque indevido do imposto nas mencionadas notas fiscais em que simulou as transferências entre estabelecimentos seus, não há dúvida quanto ao fato de que tal infração já houvera ocorrido muito antes, nos exercícios de 2002 e 2003, sendo esta, e não aquela, a data do pagamento indevido, objeto do pedido.

E nem se diga que, àquela época, pode não ter havido pagamento do imposto num ou noutro período, em razão da apuração de saldo credor do imposto.

Com efeito, no caso do ICMS é sobejamente sabido que o pagamento *stricto sensu* do imposto é precedido de uma série de deveres instrumentais – as chamadas obrigações acessórias –, tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como à apuração do imposto mediante a compensação dos débitos com os créditos, seguida da declaração do correspondente saldo, que deve também ser informado ao Fisco, tudo no interesse da fiscalização e arrecadação.

Em regra, somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o pagamento propriamente dito do imposto. Todavia, cabe lembrar que nem sempre haverá saldo devedor a ser pago.

De fato, consideradas determinadas circunstâncias e peculiaridades inerentes à sistemática e ao regime jurídico do ICMS, não são raros os casos de contribuintes que mantêm saldos credores acumulados por anos a fio, hipótese em que, evidentemente, não haverá saldo de imposto a pagar, mas ainda assim não deixará o imposto de se sujeitar ao lançamento por homologação, até porque o que se homologa não é tão somente o pagamento do saldo devedor apurado, mas aquele conjunto de atividades antes referido.

Ademais, a teor do disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, a liquidação da obrigação principal do ICMS (isto é, o pagamento do imposto) se dá mediante a compensação entre débitos e créditos, sendo que o pagamento propriamente dito, efetuado em dinheiro no prazo de vencimento fixado pela legislação, constitui uma forma apenas secundária da referida liquidação. Confira-se:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar os do crédito, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

Ora, se assim o é, toda vez que houver apuração do imposto, mediante a compensação dos débitos com os créditos, terá havido pagamento.

Por isso que, no caso concreto, se houve pagamento indevido do imposto, tal fato ocorreu em determinados períodos de apuração ao longo dos exercícios de 2002 e 2003, devendo estes ser considerados como data da extinção do crédito tributário a que se refere o inc. I do art. 168 do CTN, a partir da qual se conta o prazo extintivo do direito de pleitear a restituição, entendimento este, aliás, contemplado pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/05, *verbis*:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Com efeito, não obstante a decisão do STJ acerca da aplicação do dispositivo supra, na qual se fundamentam os doutos votos vencedores, ousou discordar do entendimento ali esposado, até porque se trata de norma expressamente interpretativa, pelo que é perfeitamente possível a sua retroatividade, a teor do disposto no art. 106, I, do CTN.

Ademais, há de se considerar que a referida decisão não possui efeitos *erga omnes*, restringindo-se os mesmos às partes ali envolvidas, de modo que o dispositivo em questão continua plenamente vigente, válido e eficaz, cabendo lembrar ainda que, em face das limitações impostas pelo art. 182, inc. I da Lei nº 6.763/75, é defeso a este Conselho negar a aplicação de ato normativo.

Com estas breves considerações, e aderindo, no ponto, às razões de decidir adotadas pelo Em. Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, acolho a tese de decadência arguida pelo Fisco.

**Sala das Sessões, 16 de março de 2010.**

**Raimundo Francisco da Silva  
Conselheiro**