



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

522

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	D. 18 / 10 / 2000
C	<i>solutivo</i>
	Rubrica

Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

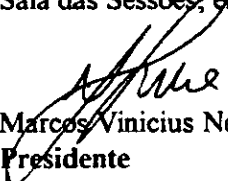
Sessão : 11 de maio de 2000
Recurso : 112.528
Recorrente : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - CENIBRA
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

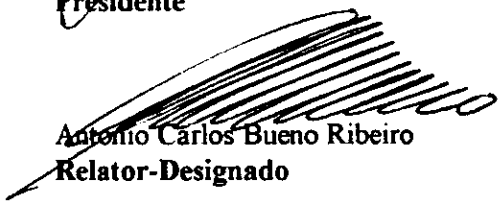
IPI - RESSARCIMENTO - CORREÇÃO MONETÁRIA - Aplica-se a atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, com base na variação da expressão monetária da UFIR, por analogia ao disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995. **TAXA SELIC** - Em sendo a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, imprestável como índice de correção monetária, já que informados por pressupostos econômicos distintos, constituindo um "plus" que exigiria expressa disposição legal para a sua adoção no ressarcimento de créditos incentivados. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - CENIBRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Relator), Helvio Escovedo Barcellos e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro para redigir o acórdão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Ricardo Leite Rodrigues.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Henrique Pinheiro Torres (Suplente) e Adolfo Montelo.
cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

Recurso : 112.528
Recorrente : CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - CENIBRA

RELATÓRIO

A Recorrente acima identificada protocolizou, na data de 27.11.95, pedido de restituição do Imposto sobre Produtos Industrializados, com fulcro no Decreto-Lei nº 491/69, artigo 1º, cujos créditos são oriundos de exportação de produtos manufaturados.

Conforme Informação Fiscal de fls. 04, foi deferido o pedido de restituição apenas referente à quantia de R\$ 14.394,72 e indeferido o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, pelas razões a seguir transcritas:

“.... a título de “Crédito presumido IPI MP 948 de 23/03/95...”, cujo valor perfaz R\$ 46.287,16, pois, como se vê pelos dispositivos da citada Portaria, o ressarcimento em moeda corrente é uma possibilidade a ser considerada após o confronto anual entre o crédito utilizado por antecipação e o apurado no encerramento do período (balanço de 31 de dezembro) – artigo 4º c/c art. 2º da Portaria. Outrossim, segundo se depreende do art. 3º caput c/c art. 2º parágrafo 1º da mesma Portaria, o produtor – exportador só poderá usar o crédito presumido instituído pela MP 948/95 em termos mensais para abater o IPI devido nos períodos subsequentes ao da apuração do crédito. Se quiser ressarcimento em espécie, deverá esperar o encerramento do ano fiscal”

Entretanto, inconformada, a Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao despacho decisório que deferiu seu pedido, por não ter sido aplicada a variação da UFIR e a taxa de juros SELIC, nos valores declarados pela impugnante no período compreendido entre o protocolo (27.11.95) e o crédito em conta corrente (11.09.97).

Alega, ainda, que a aplicação da taxa de juros SELIC constitui direito indissociável da Recorrente, representando medida protecionista contra a perda do poder aquisitivo da moeda e não acréscimo ao crédito da impugnante. Nesse sentido há jurisprudência do Supremo Tribunal Federal .



Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

Entende, ainda, que a Lei nº 8.383/91, ao criar a UFIR para preservação dos créditos da Fazenda, não poderia deixar de aplicar para os créditos dos contribuintes, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia/igualdade. No entanto, posteriormente a dezembro de 1996, quando esse instituto teve sua aplicação revogada, a forma mais justa e igualitária para preservação dos créditos seria a aplicação da norma da Receita Federal autorizadora da taxa de juros SELIC, nos termos da Instrução Normativa nº 22, de 18.04.96.

Ressalta, ainda, que os créditos acumulados de Imposto sobre Produtos Industrializados identificam-se com o conceito técnico jurídico de restituição, devendo, portanto, ter a devolução integral dos valores, isto é, o valor nominal mais atualização monetária pelos índices oficialmente reconhecidos para utilização nos créditos da própria Fazenda.

Por fim, transcreve, às fls. 104, decisões da Delegacia Regional de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro, que partilham desse mesmo entendimento, requerendo, ao final, o deferimento do pedido de ressarcimento epígrafado, a inclusão da variação da UFIR, ocorrida entre a data do protocolo do pedido até dezembro de 1995, mais a variação da taxa de juros SELIC entre os mês de janeiro de 1996 e a data do crédito do valor principal.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, esta se considerou incompetente “para formar juízo de valor sobre o pedido”, entendendo que o pedido formulado de ressarcimento já efetuado, mais os juros, constituíam matéria nova, não alegada no protocolo inicial da Recorrente, razão pela qual deveriam os autos ser remetidos à DRF/GVA/SASIT, para que seja dado seguimento ao processo.

De acordo com as fls. 108/111, a ora impugnante apresentou requerimento, em 22.01.98, à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, colacionando os mesmos argumentos já transcritos anteriormente, apenas ressaltando que a ausência da correção monetária representa deferimento parcial do pedido, uma vez que os valores creditados não correspondem aos valores objeto do pedido. Requerendo, ao final, a atualização monetária com base na variação da UFIR e, posteriormente, com a taxa de juros SELIC, no que se relaciona ao período entre o protocolo do pedido e o efetivo ressarcimento em conta corrente.

A Delegacia da Receita Federal em Governador Valadares – MG, às fls. 113/114, proferiu despacho, propondo o indeferimento do pleito, por entender que :

- (i) não há legislação ou previsão legal autorizando a aplicação da taxa de juros e valores a serem ressarcidos; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

- (ii) ressalta, ainda, a Instrução Normativa nº 21, de 10.03.97, que identifica de forma diferente o significado de restituição e ressarcimento, acrescentando que a Instrução Normativa nº 22, de 18.04.1996, em seu artigo 1º, menciona apenas a incidência de juros SELIC aos valores passíveis de restituição ou compensação, silenciando quanto ao ressarcimento.

Irresignada, a Recorrente, às fls. 117/122, apresenta Contra-Razões ao indeferimento do pleito, fundamentando seu pedido nas mesmas razões já expostas, salientando apenas que:

- (i) a Lei nº 9.250/95 determina que sejam a compensação e a restituição acrescidas de juros SELIC, nos termos do artigo 39, § 4º, bem como a Instrução Normativa nº 22, já citada anteriormente;
- (ii) segundo o Vocabulário Jurídico “De Plácido e Silva”, restituição e ressarcimento se identificam, podendo, também, verificar tal assertiva no Código Tributário Nacional, em seu artigo 108, I, aplicando-se a analogia; e
- (iii) “a negativa da Fazenda em permitir a atualização monetária dos valores correspondentes aos créditos de IPI a serem ressarcidos acabará por ofender o princípio da isonomia”, e cita decisões deste Egrégio Conselho favorável ao seu pedido.

Encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, prolatou-se Decisão de fls. 125/129, julgando improcedente a reclamação, cuja ementa segue abaixo transcrita:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. É incabível a Correção Monetária nos processos de ressarcimento, por não ter sido contemplado pelo § 3º, do artigo 66, da Lei nº 8.383/91 e pelas legislações que a regem.

RECLAMAÇÃO IMPROCEDENTE.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17**Acórdão : 202-12.178**

A Recorrente, às fls. 131/142, interpõe Recurso Voluntário, sob os mesmos fundamentos já explicitados em suas defesas anteriores, para requerer o provimento do presente recurso, a reforma da decisão recorrida, garantindo, assim, a Recorrente, o direito de ter os valores referentes ao crédito incentivado do Imposto sobre Produtos Industrializados corrigidos através da UFIR e a aplicação da Taxa SELIC, conforme artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

É o relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com traços fluidos e uma longa horizontal final.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma curva inicial e uma vertical final.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Conforme foi relatado, trata-se de pedido ressarcimento de créditos do IPI, cujo deferimento deu-se sem o cômputo da correção monetária, efetuando-se em valor nominal sem levar em conta que, no período compreendido entre a data do protocolo e a do crédito em conta corrente, tenha ocorrido, também, a negativa da variação da Taxa SELIC, no prazo em que, finda a correção monetária dos tributos, a Fazenda Nacional manteve-se de posse do numerário devido ao contribuinte.

A inflação, decorrente de alta generalizada de preços, em cuja origem o fator do controle monetário tem função preponderante, causa à moeda, instrumento de troca por excelência, perda de seu poder aquisitivo.

Na contabilidade, a moeda, usada como denominador monetário (padrão de mensuração), em função da redução de seu poder de compra (perda de poder aquisitivo), causa profundas distorções nas demonstrações financeiras das empresas.

Em vista disso, o Direito, em economias inflacionárias, pode e deve criar mecanismos de defesa da moeda, seja em relação ao valor pago a título de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI nas operações anteriores, para as quais a Constituição Federal estabelece sua compensação com o imposto devido na operação em referência, reflita a realidade, sob pena de aniquilamento do patrimônio, diante da iminência de ser dilapidado, em face da tormentosa inflação, seja em face do direito à atualização dos valores a que o contribuinte tem direito a ressarcir ou restituir relativos ao saldo credor que detém em sua apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

E a ciência do Direito, como não poderia deixar de ser, nos seus vários campos de atuação, criou, via correção monetária, o mecanismo de defesa necessário, circunstância essa tão bem colocada por Amílcar de Araújo Falcão:

"Por correção monetária entende-se a técnica pelo direito consagrada de traduzirem-se em termos de idêntico poder aquisitivo quantias ou valores que, fixados "pro tempore", se apresentam expressos em moeda sujeita a depreciação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

No mundo econômico, ante a inflação, a correção monetária se faz espontaneamente, por um simples impulso instintivo, no que diz respeito às prestações instantâneas.

O que se quer é que o mesmo aconteça com aquelas prestações monetárias ou aqueles valores "in pecúnia" sujeitos a diluições e protraimentos no tempo".

Mais adiante, reconhecendo que a correção monetária é uma técnica, complementa Amílcar de Araújo Falcão:

"É uma técnica de autodefesa da ordem jurídica, que veria periclitar valores essenciais, se não fosse possível socorrê-los com essa forma de ventilação monetária.

A inflação deve ser exterminada. Disso cuidará a política econômica.

Enquanto perdurar, no entanto, cabe ao direito encontrar uma forma transitória de adaptação e, pois, de sobrevivência, que se conjugue com a habilidade da infra-estrutura econômica e monetária".

(in, A Inflação e suas Consequências sobre a Ordem Jurídica", RDP nº 1, págs. 54 a 63).

Nesse diapasão é que se encontra a necessidade de conferir o direito de atualização dos créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI pagos nas operações anteriores, sob pena de não se dar a efetividade necessária ao princípio da não-cumulatividade.

Note-se o exemplo que, num dado momento econômico inflacionário, cuja inflação na casa de 80% ao mês (como já tivemos noutras épocas), inflação essa nada mais é do que a falta de organização do Estatal ao regular as atividades da economia e o controle da emissão da moeda sem o devido lastro patrimonial, um dado contribuinte de IPI que o paga na aquisição de insumos (o mesmo ocorrendo no caso em tela pela relação lógica já estabelecida anteriormente) em valor de \$ 100,00, e o utiliza na compensação constitucional um mês depois, terá arcado com uma tributação de \$ 80,00, na exata medida da desvalorização da moeda.

Seja entendido o crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI como conta contábil ou conta gráfica, seja entendido como direito a restituir ou ressarcir, em face do saldo credor, entendido como crédito tributário, a perda patrimonial ou o ônus tributário será arcado pelo contribuinte em prol do enriquecimento sem causa da *persona juris* política.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

Não se pode admitir, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais ou às normas gerais de Direito Tributário, contempladas pelo Código Tributário Nacional, que um tributo seja majorado ou o crédito tributário a ressarcir ou restituir seja minorado pela ausência da aplicação da correção monetária.

E nem se diga que a ausência de legislação específica veda a aplicação da correção monetária desses débitos, seja pelo fato de a inflação constituir-se um fenômeno provocado pela própria pessoa política, seja pelo fato de a correção monetária ser tão jurídico quanto a própria inflação. Nossos Tribunais Superiores têm, há muito, corrigido tais distorções.

Aliás, na dicção do art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-Lei nº 4.657/42):

“Art. 5º. Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.”

Quadra nesse rumo a lição de CARLOS MAXIMILIANO (*in* Hermenêutica e Aplicação do Direito, 14ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1994, p. 157), afirma que:

“não pode o Direito isolar-se do ambiente em que vigora, deixar de atender às outras manifestações da vida social e econômica; e esta não há de corresponder imutavelmente às regras formuladas pelos legisladores. Se as normas positivas se não alteram à procuração que evolve a coletividade, consciente ou inconscientemente a magistratura adapta o texto preciso às condições emergentes, imprevistas. A jurisprudência constitui, ela própria, um fator do processo de desenvolvimento geral; por isso a Hermenêutica se não pode furtar à influência do *meio* no sentido estrito e na acepção lata; atende às *consequências* de determinada exegese: quanto possível a evita, se vai causar dano, econômico ou moral, à comunidade. O intuito de imprimir efetividade jurídica às aspirações, tendências e necessidades da vida de relação constitui um caminho mais seguro para atingir a interpretação correta do que o tradicional apego às palavras, o sistema silogístico de exegese.”

A correção monetária, nos regimes de crédito e débito, a exemplo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e dos tributos apurados nos regimes contábeis, há muito vem ocupando nossos tribunais, seja pelos sucessivos expurgos inflacionários, seja pela ausência de aplicação.

Tomemos, como exemplo, as discussões acerca da Correção Monetária do Balanço - CMB, cuja metodologia contábil de créditos e débitos guarda verossimilhança com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

registro do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, e que, para o caso, nos interessa a questão da aplicação da correção monetária como mecanismo de manutenção do *status quo* do poder aquisitivo da moeda ou, por assim dizer, do próprio patrimônio.

A Correção Monetária, à luz da lição de Amílcar A. Falcão, mais do que um mero mecanismo contábil de avaliação do patrimônio, em países de economia altamente inflacionária, é de transcendental importância, pois visa, em última análise, expurgar do resultado do exercício (o lucro líquido contábil) e, conseqüentemente, do lucro real, os efeitos da desvalorização da moeda.

Henry Tilbery (*in* A Correção Monetária no Campo do Direito Tributário, Co-Edição IBDT - Instituto Brasileiro de Direito tributário e Editora Tributária, SP, 1983, págs. 14 e 15), em monografia sobre o tema, dando a dimensão exata da CMB, pondera:

"No caso importantíssimo do lucro das empresas, impõe-se a eliminação da parcela inflacionária dos lucros sob a perspectiva da preservação de substância.

A preocupação tem seu motivo no fato e no momento em que lucros meramente nominais - isto é, a parte que ultrapassa os lucros reais, saíria da empresa, seja por distribuição de lucros, seja por tributação - a empresa ficará enfraquecida. Isto é uma séria ameaça para sobrevivências das empresas. A tributação das pessoas jurídicas em regime inflacionário deve evitar este perigo.

A preservação da substância torna necessário expurgar do resultado, a faixa nominal, inflacionária. Foram sugeridas e aplicadas alhures várias medidas corretivas avulsas como depreciação atualizada, provisão para aumento dos preços do estoque (*Preissteigerungs-ruecklage*), diferimento do lucro contábil na alienação de bens (*roll-over relief*) etc."

Logo, em um regime inflacionário, para apurar-se corretamente o resultado de cada período-base das pessoas jurídicas e a exata mensuração do patrimônio empresarial, a correção monetária é de fundamental importância e necessidade no direito tributário, a fim de evitar a dilapidação do patrimônio empresarial, o que fatalmente ocorreria pois, a título de tributos incidentes sobre o lucro, estar-se-ia entregando parcelas do patrimônio. O mesmo ocorre com o crédito registrado do IPI, cuja falta de atualização monetária o dilapida e acarreta imediato aumento do imposto a ser pago, uma vez que a compensação apresenta-se diminuída pela ausência da correção monetária.

No caso do ressarcimento, o que deve ser considerado é que o Estado, por meio dos mecanismos legais, confere ao contribuinte o direito de ver-se restituído do imposto pago nas



Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

operações anteriores, como forma de minorar-lhe a carga tributária ou restituir-lhe o que, a critério do princípio da não-cumulatividade, foi arcado por ele indevidamente. Se assim, no mínimo, para que se dê a correta devolução estabelecida na lei, há que se atualizar o valor, recompondo-se à moeda seu real valor de compra.

Bulhões Pedreira (em obra lapidar relativa ao IR - aplicável, porém, aos demais tributos que tem apuração em sistema de débito e crédito, "Imposto de Renda Pessoas Jurídicas", vol. II, Justec-Editor, RJ, págs. 694/695) consagra entendimento perfeito quanto ao mecanismo a que me referi:

"A inflação, ao modificar o poder de compra da moeda nacional, tem efeitos sobre os elementos patrimoniais que distorcem as demonstrações financeiras levantadas com base em escrituração, que adota o custo histórico como critério de avaliação e usa a moeda nacional como unidade de medida de valor.

A finalidade do procedimento de correção monetária, previsto nas leis comerciais e tributárias, é eliminar essas distorções do balanço e da demonstração do resultado do exercício.

O procedimento regulado pelo decreto-lei nº 1598/77 adota o princípio de corrigir, em cada balanço, a expressão monetária do valor histórico dos elementos estáveis do patrimônio - ativo permanente e patrimônio líquido - que são os que sofrem maiores distorções no curso da inflação (porque não estão sujeitos a contínua substituição, como ocorre com os elementos do ativo e do passivo circulante). As contrapartidas dos lançamentos de ajustes das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido são registradas em conta especial transitória, cujo saldo é computado na determinação do lucro líquido do exercício."

Negar a aplicação da correção monetária diante dessas circunstância é uma ofensa ao princípio da moralidade administrativa, prevista no art. 37 da Constituição Federal.

No que tange à aplicabilidade da SELIC, adoto o voto da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, cujo entendimento foi prolatado em declaração de voto vencido em julgamentos vários de processos dessa mesma Recorrente:

"Muito embora a questão divergente com o ilustre relator, seja exclusivamente quanto a não aplicabilidade da taxa SELIC, atenta à possibilidade de eventual recurso especial, passo a enfrentar a matéria como um todo.



Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

A matéria envolve propriamente duas questões principais: A primeira, em preliminar processual, diz respeito a possibilidade de ser invocado a figura da preclusão administrativa ou, como querem alguns, da “coisa julgada material”, pelo suposto fato de ter o contribuinte solicitado ou se insurgido sobre a não atualização monetária do valor pago, somente neste feito, ou seja, posteriormente à conclusão do primeiro pedido administrativo. A segunda questão, diz respeito propriamente, a se é devida ou não a atualização monetária pretendida pelo contribuinte, pela taxa SELIC, uma vez que sobre a mesma pairam dúvidas quanto a sua natureza.

No que pertine à primeira questão, entendo que o direito à “atualização monetária” não é um direito que possa precluir. É uma obrigação do poder público, independente ou não de pedido. Do ponto de vista lógico, quem pede a restituição de uma importância, em sendo-lhe devido, justo será que se lhe devolva o “quantum devido”, e neste caso “a expressão correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal.”¹, é na verdade, algo que advém do próprio pedido.

O Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando por intermédio de suas Turmas, no sentido de inexistir afronta a coisa julgada ou a preclusão quando se fala em atualização monetária conforme o exemplo a seguir: “..... a atualização monetária de obrigação já determinada não modifica o estatuído no título judicial, compreendendo a própria expressão econômica da obrigação principal, realidade que não afronta a coisa julgada ou a preclusão. Daí a possibilidade de ser atualizada a conta por imperativo jurídico, econômico e ético, acertando-se que a correção monetária não é um plus que se agrega, mas um minus que se evita”².

Por outro lado, o Ministro Demócrito Reinaldo³, manifestou o seguinte entendimento: “Entendo que só há preclusão quando a lei expressamente a estabelece. Preclusão de decisão judicial, quando não se interpôs o recurso em tempo, ou quando a lei determina que se pratique um ato sob pena de preclusão dentro de determinado prazo.” No caso em tela, trata-se de mera

¹ Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11.06.95.

² Palavras proferidas no voto do Ministro do STJ – Milton Luiz Pereira- no RESP nº 124.235-DF).

³ RE nº 89.216



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

recomposição do valor pago, não condicente com a realidade dos fatos.^{IV}. De fato, não há na lei de forma expressa, impedimento para que o contribuinte não proceda com o seu pedido a posteriori. E nem haveria de ser diferente, vez que, no meu entender, repito, não é um direito que possa precluir. Em razão do exposto, superada está a questão da preclusão administrativa.

Feitas as considerações preliminares, passo à questão meritória, de divergência com o ilustre relator. Voltando ao passado, verifica-se que a matéria envolvendo simplesmente “atualização monetária” já foi objeto de vários julgados deste Colegiado e por analogia, da CSRF (RD/201-0296), reconhecendo, tratando-se de crédito incentivado de IPI, o direito à atualização pela UFIR. Isto consubstanciado, única e exclusivamente, no fato de tal espécie de ressarcimento ser efetuada a título de restituição, conforme previsto no Decreto 64.833/69, art. 10, c/c o art. 3º. Sendo, portanto, tal espécie de ressarcimento equiparado à restituição, a ele se aplica o art. 66, § 3º da Lei 8.383, de 30/12/91. Entendeu-se que, em relação à administração pública, a atualização monetária objeto dos presentes autos, inobstante a falta de amparo legal, não a penaliza, representando a sua concessão, tão somente a preservação da integridade do incentivo deferido pela Lei.

Nesse sentido, foi trazido a lume os termos do Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11.06.95, (DOU 18.01.96), a autorizar a aplicação da correção monetária nos casos de restituição de tributos indevidamente recolhidos. Em que pese tal Parecer referir-se aos casos de restituição de tributos indevidamente recolhidos, os princípios nele esposados tem ampla aplicação, inclusive a socorrer o direito pleiteado pela ora Recorrente.

Refiro-me aos itens 29,30 e 39 do indigitado Parecer, que transcrevo, para o perfeito entendimento do aqui exposto:

29. Na verdade, a correção monetária não constitui um “plus” a exigir expressa previsão legal. É, antes, a atualização da dívida (devolução da quantia indevidamente cobrada a título de tributo), decorrência natural da retenção indevida; constitui expressão atualizada do quantitativo devido.

^{IV} Esclareça-se que a matéria que é divergente no STJ, diz referência apenas quanto a discussão dos índices (quando não discutido ou impugnado anteriormente a conta já homologada em face de estar o cálculo acobertado pela *res judicata*) e não quanto a inclusão da atualização monetária. Assim, dependendo da Turma do STJ, até os expurgos poderão ser solicitados posteriormente a homologação dos cálculos (após sentença judicial). Mas, o que precisa ficar claro é que as decisões admitem a inclusão da atualização monetária quando omissa.



Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

30. O princípio da legalidade, no sentido amplo recomenda que o Poder Público conceda administrativamente, a correção monetária de parcelas a serem devolvidas, uma vez que foram indevidamente recolhidas a título de tributo, ainda que o pagamento (ou o recolhimento) indevido tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 8.383/91. E com ele, outro princípio: o da moralidade, que impede a todos, inclusive ao Estado, o enriquecimento sem causa, e que determina ao "beneficiário" de uma norma o reconhecimento do mesmo dever na situação inversa.

39. Podemos concluir este Parecer invocando os princípios constitucionais informadores e conformadores do sistema jurídico brasileiro; podemos concluí-lo pela existência implícita, nas leis vigentes, da regra que determina a incidência da correção monetária sempre que procedimento inverso beneficiar o agente violador da norma (não cobrar indevidamente); podemos dizer, como o ministro Leitão de Abreu (voto no ERE nº 77.698-SP, RTJ 75/810), que a alegada "lacuna não constitui, assim, lacuna verdadeira, porém lacuna meramente aparente, integrável ou suprimível mediante interpretação"; podemos afirmar que a atualização se compreende no dever de restituir, para que a restituição seja completa; podemos acrescentar, ainda, que não se constituindo um plus, a correção integra o principal; podemos deixar claro que a restituição no momento em que for efetuada, compreende o valor pago ou recolhido na data em que tal fato ocorrer, com a atualização, que lhe preserva o valor aquisitivo, o poder de compra; podemos deixar ressaltado o valor moral a ser preservado (o não enriquecimento ilícito do ente público que coercitivamente impôs a cobrança indevida. Fixaremos, desta forma, a interpretação das leis, na forma do inciso X, do artigo 4º da lei Complementar nº 73/93. No caso sob exame, vimos que a jurisprudência há muito tempo se pacificou. Nos últimos anos, não há um só julgado que, em hipótese como a tratada nestes autos, tenha deixado de reconhecer a incidência da correção monetária. Com a unanimidade dos Tribunais e Juizes decidindo no mesmo sentido, persistir a Administração em orientação diversa, sabendo que, se levada aos tribunais, terá de reconhecer, porque existente, o direito invocado, é agir contra o interesse público; é desrespeitar o direito alheio, e valer-se de sua autoridade para, em benefício próprio, procrastinar a satisfação de direito de terceiros, procedimento incompatível com o bem público para cuja realização foi criada a sociedade estatal e da qual a Administração, como o próprio nome diz, é gestora. A Administração não deve, desnecessária e abusivamente, permitir que, com sua ação ou omissão, seja o Poder Judiciário assoberbado com causas cujo desfecho todos conhecem. O acúmulo de ações dispensáveis ocasiona o emperramento da máquina judiciária, prejudica e retarda a prestação jurisdicional, provoca, enfim, pela demora no reconhecimento do direito, injustiças, pois, como, na célebre Oração aos Moços, disse Rui Barbosa,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

“justiça atrasada não é justiça, senão injustiça qualificada e manifesta.” (edição da casa de Rui Barbosa, Rio, 1956, p. 63). E, para isso, o Poder Público não deve e não pode contribuir. Em consequência, tendo em vista o sistema jurídico brasileiro, a doutrina e a jurisprudência dos tribunais Superiores, outra conclusão nos resta, senão proclamar que: “Na repetição do indébito tributário, é devida atualização monetária, calculada desde a data do pagamento ou recolhimento indevido até a data do efetivo recebimento da importância reclamada.”

Ao contribuinte cabe-lhe o direito de ver corrigido o ressarcimento pleiteado, por situação analógica à restituição citada no artigo 66 da Lei nº 8.383/91. Ainda, pertinente trazer a jurisprudência da CSRF, (RD/201-0296), à qual reproduzo parcialmente o bem elaborado e brilhante voto do relator Marcos Vinícius Neder de Lima que poderá ser por analogia, aplicado ao presente caso. A saber:

“...O IPI é um tributo que atende a finalidades extrafiscais ou regulatórias. sua imposição não é meramente arrecadatória, visa também estimular ou desestimular certos comportamentos por razões econômicas. O mecanismo deste incentivo, por exemplo, consiste na manutenção e utilização do crédito de IPI constantes das notas fiscais de compra, visando desonerar o preço final dos equipamentos da carga tributária incidente sobre os insumos. O ressarcimento ocorre quando o contribuinte, por falta de saídas tributadas, não tem como aproveitar tais créditos em sua escrita fiscal. Neste caso, o Fisco restitui ao industrial a quantia de imposto paga na aquisição dos insumos. Verifica-se, portanto, que o ressarcimento na hipótese aqui tratada, embora tenha natureza de benefício fiscal, pode ser enquadrado como uma espécie do gênero restituição, porquanto a empresa paga o imposto na aquisição do insumo, na qualidade de contribuinte de fato, recebendo posteriormente a restituição (ressarcimento) da quantia desembolsada. Na acepção lata, o mestre De Plácido e Silva, em seu Dicionário Jurídico¹, define o vocábulo restituição como sendo: “Do latim restitutio, de restituere (restituir, restabelecer, devolver), é originariamente, tomado na mesma significação de restabelecimento, reparação, reintegração, reposição ou recolocação. Nesta razão, na terminologia jurídica, restituição, em acepção comum e ampla, quer exprimir a devolução da coisa ou o retorno dela ao estado anterior” Ora, neste caso o incentivo visa justamente restabelecer a situação anterior, devolvendo ao contribuinte o montante de imposto pago para que se anule os efeitos da tributação na etapa precedente. ...Tal atualização monetária não tem sido concedida pela Fazenda sob o argumento de que não há disposição legal

¹ Vocabulário Jurídico, Ed. Forense, p. 1372



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17
 Acórdão : 202-12.178

expressa que a autorize, mesmo que a defasagem ocorra no período de tramitação e apreciação do processo na repartição. ...O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 autorizou as restituições ou compensações corrigidas monetariamente (§ 3º) apenas nos casos de "pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais previdenciárias". Silenciando-se no caso de restituições a título de ressarcimento. Tendo silenciado a lei quanto a fato similar ao nela contido e inexistindo outra disposição legal sobre a matéria, configura-se a lacuna na norma legal, hipótese que autoriza, face ao disposto no artigo 108 do CTN, o uso do princípio da analogia. Luciano Amaro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro², ao abordar a analogia assevera: "O primeiro dos instrumentos de integração referidos pelo Código Tributário Nacional é a analogia, que consiste na aplicação a um determinado caso, para o qual inexistente preceito expresso, de norma legal prevista para uma situação semelhante. Funda-se em que as razões que ditaram o comando legal para a situação regulada devem levar à aplicação de idêntico preceito ao caso semelhante (ou seja, análogo)." É certo que o Código Tributário Nacional exige a interpretação literal em norma que reconheça isenção (art. 111, I ou II), mas não pode o intérprete abandonar a preocupação como a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem a matéria em causa. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães³, "quando o art. 111 do CTN, fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes." No caso sob comento, não se está pleiteando a extensão do incentivo fiscal a casos semelhantes, o benefício foi concedido a empresa que é a real detentora deste direito e que provou ter cumprido todas as exigências legais, tanto que o ressarcimento foi reconhecido e pago pelo Fisco. O que se discute neste processo é a correção monetária do ressarcimento e não o direito de usufruí-lo."

Da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça, tem se manifestado, no sentido de que, "a correção monetária constitui simples resgate da sua expressão real, sabidamente não constituindo acréscimo ou imposição punitiva, sem constituir "plus" ou sanção pecuniária, fomenta simples atualização do valor real da moeda, estancando a possibilidade do enriquecimento sem causa pelo devedor, não espelhando a "reformatio in pejus". (REsp nº 0146678, de 02 de fevereiro de 1998).

No mesmo sentido é a ementa a seguir reproduzida;

² Direito Tributário Brasileiro, 1ª ed, 1997, ed Saraiva, p 199

³ Proposições tributárias, 1975, Resenha tributária, p. 61



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10630.000986/95-17
 Acórdão : 202-12.178

“A sistemática da correção monetária constitui vero princípio jurídico aplicável às relações jurídicas de todas as espécies e de todos os ramos do direito. É ressabido que o reajuste monetário visa exclusivamente a manter no tempo o valor real da dívida, mediante a alteração de sua expressão nominal. Não gera acréscimo ao valor nem traduz sanção punitiva. Decorre do simples transcurso temporal, sob regime de desvalorização da moeda. A correção monetária consulta o interesse do próprio Estado – juiz, a fim de que suas sentenças produzam – tanto quanto viável – o maior grau de satisfação do direito cuja tutela se requer” (STJ, REsp 14793, rel. Min. Demócrito Reinaldo).

A priori, não vejo como negar ao contribuinte o direito da aplicação da SELIC. Especificamente quanto a natureza da taxa, oportuno algumas considerações sobre a mesma, em razão de sua natureza híbrida. Aqui, entendeu o respeitável relator, se tratar apenas de juros, e em sendo assim, nenhum direito adviria ao contribuinte. Em análise à Jurisprudência, verifico que o próprio STJ, nos autos do Recurso Especial nº 207.556 – Paraná (Ministro Garcia Vieira) – DJ de 28/06/99, assim se manifestou acerca da aplicação da taxa SELIC:

EMENTA - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - JUROS MORATÓRIOS - TERMO INICIAL - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que a compensação ou restituição de indébito será acrescida de juros equivalentes à SELIC, calculados à partir de 1º de janeiro de 1.996 até o mês anterior ao da compensação ou restituição. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento. Recurso improvido.

A doutrina tem se manifestado no sentido de que a legislação (Lei nº 9.065/95) elegeu uma única taxa – SELIC – para substituir verbas que no passado eram divididas sob pelo menos três títulos diversos: juros moratórios, correção monetária e acréscimo financeiro.

De fato, a taxa SELIC não corresponde exclusivamente a juros moratórios em matéria tributária, pois sua incidência ocorre, também quando do exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10630.000986/95-17
 Acórdão : 202-12.178

do direito legalmente assegurado de pagar parceladamente os tributos ^V. Também deve ser considerado o disposto no art. 39, par. 4º da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996 em lugar da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, juros esses calculados a partir da data do pagamento indevido ou à maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição. Observa-se que o art. 66 da lei nº 8383/91 foi derogado (revogação parcial de lei) ou seja, apenas foi substituído a UFIR pela SELIC. Mas, o direito a atualização monetária ainda continua, tanto para as restituições como para os pedidos de ressarcimento.

Assim temos que, se na repetição do indébito, consoante o disposto no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar, por conclusão temos que, tal incidência não se faz a título de juros moratórios, pois estes estão vedados pelo Código Tributário Nacional nesse mesmo parágrafo único do art. 167. De se salientar, ainda, que esse texto legal, bem assim como o art. 14 dessa mesma Lei nº 9.250/95 e ainda o art. 13 da Lei nº 9.065/95 referem-se sempre à fixação de taxa de juros moratórios de 1% no concernente ao mês do pagamento do débito, enquanto a taxa pertinente aos meses anteriores será equivalente à referencial SELIC. Tais previsões significam que no mês do pagamento é desprezado o componente relativo à inflação do período até então não apurada, restando essa taxa adstrita exclusivamente aos juros, mantidos no teto de 1% fixado no art. 161 parágrafo primeiro do Código Tributário Nacional.

A Instrução Normativa nº 11/96 também indica ser a taxa SELIC adotada como referencial de juros moratórios verdadeiro substitutivo da correção monetária. Assim é que preceitua em seu art. 9º, III que o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores será atualizado pela variação da UFIR até 31/12/95, e, após essa data, sobre ele incidirão somente os juros moratórios, à taxa equivalente à da SELIC. Mas, se a inflação, mesmo oficial, ainda permanece, não há como reconhecer apenas juros moratórios em favor do

^V É o que sucede com o pagamento parcelado do imposto de renda da pessoa física, tal como autorizado pelo art. 14 da Lei nº 9.250/95, segundo o qual o saldo de tal imposto poderá, à opção do contribuinte, ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais. Esse pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa incide não obstante inexistente inadimplemento e consequentemente mora. Ora, não havendo mora na hipótese, a taxa equivalente à SELIC somente pode se reportar à correção monetária das parcelas do débito tributário pagas no decorrer do parcelamento, a menos que se entenda que o Poder Público exige juros remuneratórios.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

Fisco credor, sendo a correção elemento integrativo do próprio tributo devido e, pois, inseparável deste. Em verdade o que ocorre é a substituição de um indexador por outro, de forma a repor o valor real do indébito a ser restituído. O mesmo, de resto, sucede quando credor o Fisco, com a atualização de seus créditos mediante uma taxa de supostos juros moratórios correspondentes à taxa referencial SELIC.

Também deve se levar em consideração que o próprio Banco Central do Brasil, que apura a taxa SELIC, reconheceu em sua Circular nº 2.672, ao regulamentar Linha Especial de Assistência Financeira do Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Nacional (PROER), ser a taxa SELIC diferenciada dos juros. Tanto assim que cobra encargos financeiros capitalizados diariamente e exigíveis trimestralmente à taxa equivalente à taxa média ajustada de todas as operações registradas no SELIC, acrescida de juros. Portanto distinguem-se os juros dessa última taxa.

Extraí-se, do contexto da legislação em vigor, ser praticamente impossível determinar a que título o legislador pretendeu exigir a taxa SELIC, porque dependendo da situação fática ela é exigida ora como juros de mora, ora como atualização monetária, ora como acréscimo financeiro. Assim sendo, a taxa SELIC, à qual corresponde aquela relativa aos juros moratórios, é uma taxa híbrida em que convivem juros, correção monetária e outros eventuais rendimentos do capital aplicado. No caso presente, por analogia aos pedidos de restituição, cabível a aplicabilidade da referida taxa, como medidora da inflação no período considerado. A atualização monetária solicitada pelo interessado tem o fito de restabelecer o valor do ressarcimento a seu patamar justo, evitando assim o enriquecimento sem causa que sua devolução em valores nominais adviria à Fazenda Pública.

Por outro lado, este Colegiado tem firmado o entendimento de que a atualização monetária, nos casos de ressarcimento, deve ser aplicada a contar da data da protocolização do pedido, até a completa satisfação dos valores pleiteados tal como pedido pela recorrente. Ora, não vejo como interromper o processo, por força da vigência da SELIC.

Logo, uma vez concluído pela não aplicabilidade da figura da preclusão administrativa; reconhecido a utilização da analogia, nos casos de restituição para os de ressarcimento, e discutida inclusive a natureza da taxa da SELIC, e chegado a conclusão de que pertinente a aplicação deste como taxa de inflação no período considerado nos autos, admito por derradeiro o direito pleiteado pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10630.000986/95-17

Acórdão : 202-12.178

contribuinte tal como solicitado, razão pela qual voto pelo provimento do recurso interposto.”

Diante desses argumentos, entendo que não só a correção monetária é devida, desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento, como também a Taxa SELIC, a partir de 1º de janeiro de 1996, motivo pelo qual DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUTÁRIO.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2000

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma caligrafia fluida e estilizada, iniciando com uma letra 'L' grande e terminando com uma longa traçada horizontal.

LUIZ ROBERTO DOMINGO



Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO
RELATOR-DESIGNADO

Conforme relatado, a Recorrente tendo obtido o deferimento do pedido de ressarcimento de créditos de IPI, nos exatos termos postulados, de que originariamente tratou este processo, vem agora pleitear a aplicação da variação da UFIR e a taxa de juros SELIC, no valor desses créditos no período compreendido entre o protocolo daquele pedido (27.11.95) e o crédito em conta corrente (11.09.97).

Neste Colegiado é pacífico o entendimento quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1.995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa SELIC), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).⁴

Apesar desse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

4 ART.39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 1º (VETADO).

§ 2º (VETADO).

§ 3º (VETADO).

§ 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.



Processo : 10630.000986/95-17
Acórdão : 202-12.178

Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e as decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como *"...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal"*.

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa SELIC refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

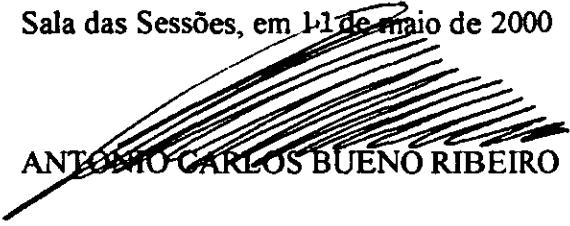
Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa SELIC ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa SELIC, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz.

Por último, como no caso presente, no ano de 1995, por força da Lei nº 8.981, de 20.01.1995, a expressão monetária da UFIR foi fixada por períodos trimestrais, não houve variação da UFIR entre a data do protocolo do pedido (27.11.95) e a data limite de vigência da correção monetária com base na variação da UFIR (31.12.1995), de sorte a ensejar parcela de correção monetária a ser reconhecida.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2000


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO