



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 25 / 11 / 2008  
Sívio Siqueira Barbosa  
Mat.: Siaps 91745

CC02/C01  
Fls. 568

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10860.004875/2003-65  
**Recurso nº** 151.824 Voluntário  
**Matéria** Restituição/Compensação Cofins  
**Acórdão nº** 201-81.469  
**Sessão de** 08 de outubro de 2008  
**Recorrente** SOCIEDADE DE ENSINO IRMÃOS SAAD S/C LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Campinas - SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/07/2003

**COFINS. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO.**

O direito de pedir restituição/compensação de contribuição para o PIS extingue-se em cinco anos, contados do pagamento. A edição da Lei Complementar nº 118/2005 esclareceu a controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito, sendo de cinco anos contados da extinção do crédito, que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art. 150 do CTN.

**COFINS. ISENÇÃO.**

Ainda que dirigidas às sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, a isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, vigeu até a edição da Lei nº 9.430/96, tendo sido revogada pelo seu art. 56.

**INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.**

Consoante Súmula nº 2 deste Conselho, o Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

*[Assinatura]*

Processo n° 10860.004875/2003-65  
Acórdão n.° 201-81.469.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 25 / 11 / 2008  
Silvia Mendes Barbosa  
Mat: Sape 91745

CC02/C01  
Fls. 569

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

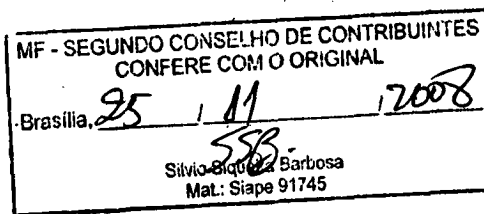
*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Carlos Henrique Martins de Lima (Suplente) e Gilenó Gurjão Barreto.



## Relatório

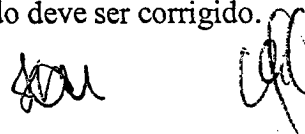
SOCIEDADE DE ENSINO IRMÃOS SAAD S/C LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 503/532, contra o Acórdão nº 05-19.813, de 21/10/2007, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, fls. 479/483v, que indeferiu pedido de restituição/compensação de Cofins, relativo ao período de janeiro de 1994 a julho de 2003, cujo protocolo ocorreu em 27/11/2003 (fl. 01).

Às fls. 08/42 a contribuinte pleiteava o reconhecimento de direito creditório no montante de R\$ 645.823,58, originado de pagamentos de Cofins, pois, como pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade civil de profissão regulamentada, cujo objeto social é a prestação de serviços educacionais, entende que estava isenta do recolhimento da exação por força do inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, até abril de 1997. Após essa data, continua fazendo jus à isenção, tendo em vista a ilegalidade da revogação pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96, ferindo a hierarquia das leis. Afirma, ainda, que essa isenção independe do regime de tributação do Imposto de Renda a que se submete a sociedade civil. Por fim, ao suposto direito creditório a interessada vinculou Declarações de Compensação, conforme relação de fls. 178/407.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 414/418, tendo em vista a perda parcial de eventual direito, dado o prazo quinquenal para repetição de indébito e impossibilidade de afastar aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, a DRF não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações vinculadas.

Inconformada, a contribuinte protocolizou, em 06/07/2007, manifestação de inconformidade de fls. 437/462, apresentando as seguintes alegações:

1. a isenção da Cofins prevista na LC nº 70/91 somente poderia ter sido revogada por outra de igual hierarquia;
2. não prospera o entendimento de que as sociedades civis de que trata o Decreto-Lei nº 2.397/87, ao se conformarem ao disposto nas Leis nºs 8.383/91 e 8.541/92, optando pela tributação com base no lucro presumido, perderiam o direito ao benefício da isenção fiscal, pois a LC nº 70/91 não estabelece condição quanto ao regime tributário adotado para o usufruto da isenção;
3. tem direito ao crédito decorrente do pagamento indevido, podendo compensá-lo com outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme preconizam as normas;
4. é decenal o prazo para o pedido de restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, consoante a teoria dos 5 + 5;
5. a autoridade administrativa deve apreciar inconstitucionalidade/ilegalidade de norma e decidir pela Lei ou pela Constituição, devendo, naturalmente, optar pela última; e
6. o direito creditório pleiteado deve ser corrigido.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 25 / 11 / 2008
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Sipe 91745

A DRJ indeferiu a solicitação, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/01/1994 a 31/07/2003*

**RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO.**

*Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.*

**COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REGIME TRIBUTÁRIO. ATÉ MARÇO DE 1997.**

*Somente as sociedades civis de prestação de serviços profissionais de profissão regulamentada que adotassem o regime tributário estabelecido pelo Decreto-Lei n° 2.397, de 1987, faziam jus à isenção da Cofins prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar n° 70, de 1991.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.*

**ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO. A PARTIR DE ABRIL DE 1997.**

*A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei 9.430, de 1996.*

**DIREITO CREDITÓRIO INEXISTE. COMPENSAÇÃO VINCULADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.**

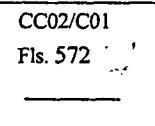
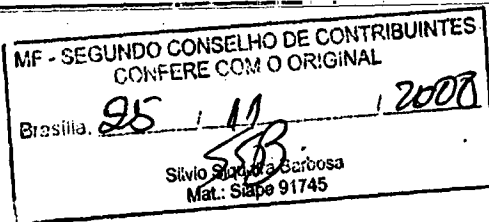
*Inexistente o direito creditório, não se homologam as compensações a ele vinculadas.*

*Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada”.*

Inconformada, a contribuinte protocolizou, tempestivamente, em 05/12/2007, recurso voluntário de fls. 503/532, repisando seus argumentos de defesa, em cuja conclusão os sintetiza nos seguintes termos:

*“a) A sociedade Recorrente é de profissão regulamentada, aos moldes do artigo 1º do Dec. Lei 2397/87;*

*Sou* *40*



*b) Tomando por base o artigo 195 da CF, que instituiu a COFINS, e a LC 70/91, que a regulamentou, a sociedade recorrente é isenta desta contribuição;*

*c) A Lei Ordinária 9.430/96, em consonância à hierarquia das leis, não pode revogar matéria disciplinada em lei complementar, que incorreria em afronta ao Princípio da Segurança Jurídica.*

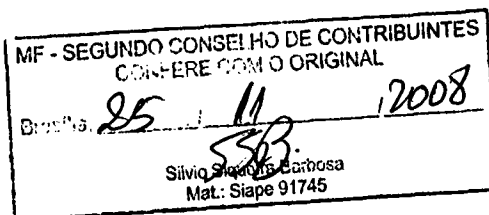
*d) Em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos quais o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para pedir a restituição é de 10 (dez) anos.*

*e) A autoridade administrativa também é competente para apreciar a inconstitucionalidade das leis, uma vez que cabe a todos zelar para o integral cumprimento e obediência a Constituição Federal."*

Alfim, em consonância com as decisões trazidas à colação que corroboram sua tese, requer o reconhecimento do direito à isenção e restituição do indébito, de modo a ver homologadas todas as compensações efetuadas com base no referido pedido de restituição.

É o Relatório.

*ceff*      *solu*



## Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Analisa-se, preliminarmente, ocorrência de eventual perda do direito à restituição em decorrência do transcurso do prazo prescricional.

O art. 168, I, do CTN, fixa o prazo de cinco anos para pleitear restituição, da data da extinção do crédito tributário, caracterizado pelo pagamento indevido. Nem a declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado, nem a Resolução do Senado Federal no controle difuso, e tampouco um ato de caráter geral do Executivo que reconheça a inconstitucionalidade, têm o condão de ressuscitar direitos patrimoniais prescritos segundo as regras do CTN.

Apesar de controversa, esta questão ficou sanada com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, visto que o seu art. 3º esclarece a interpretação que deve ser dispensada ao caso:

*“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 a edição da Lei Complementar nº 118/2005, o seu art. 3º foi debatido no âmbito do STJ no REesp nº 327.043/DF, que entendeu tratar-se de usurpação de competência a edição desta norma interpretativa, cujo real objetivo era desfazer entendimento consolidado. Entendendo configurar legislação nova e não interpretativa, os Ministros do STJ decidiram que as ações impetradas até a data de 09/06/2005 não se submeteriam ao consignado na nova lei.

Todavia, no âmbito administrativo, a LC nº 118/2005 somente ratificou o entendimento anteriormente consolidado de prescrição quinquenal. Ademais, não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. As normas emanadas do órgão competente passam a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

Assim sendo, o início da contagem de prazo prescricional se verifica no momento do pagamento.

Deste modo, tendo o pedido sido protocolizado em 27/11/2003, encontram-se com o direito de restituição extinto todos os recolhimentos efetuados anteriormente a 27/11/1998, tendo, portanto, sido alcançados pelo instituto da prescrição.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25/11/2008
Silvio Albuquerque Barbosa Mat.: Siape 91745

A contribuinte requer a isenção prevista na LC nº 70/91, art. 6º, inciso II, referente às sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87. Contudo, consoante o Parecer Normativo CST nº 15, de 21/09/1983, profissão legalmente regulamentada é aquela cujo exercício tenha sido reconhecido e regulamentado por Lei ou Decreto Federal, tais como, de médicos, dentistas, advogados, contadores, economistas. De se ressaltar que não se deve confundir “prestação de serviços” com “venda de serviços”. Nessa toada, de acordo com o referido Parecer, “*não deve ser conceituada como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, [...] sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, de hospital etc.*”

Ainda que a interessada, na condição de pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social a prestação de serviços do ramo de ensino, pudesse ser considerada sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, não haveria o que ressarcir, conforme se demonstrará.

Para tanto, valho-me dos esclarecedores ensinamentos dos ilustres autores Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi<sup>1</sup>, os quais abordam a matéria em seu contexto histórico. Assim, asseveram que a Súmula nº 276 do STJ decorre das ações contra o PN nº 3/94, em cujo entendimento a abdicação ao regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e opção pelo lucro real ou presumido importa na sujeição à Cofins. Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.430/96, art. 56, pondo fim à isenção prevista na LC nº 70/91, foi deflagrada nova corrida ao Judiciário sob o argumento de que uma lei ordinária não poderia revogar isenção prevista em lei complementar. Essa tese foi rejeitada pelo STF. Assim, concluem que a Súmula nº 276 não se aplica aos fatos posteriores a 31/03/97.

A seguir, o texto mencionado:

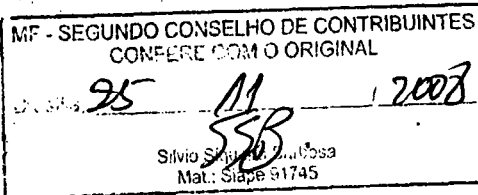
*“RETROSPECTIVA DA COFINS DAS SOCIEDADES CIVIS. Muitos contabilistas e advogados com idade inferior a quarenta anos desconhecem o histórico da controvertida questão da COFINS sobre as receitas das sociedades civis de profissões regulamentadas. A questão merece ser lembrada. O art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, dispunha:*

*‘Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o imposto de renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada periodobase, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.’*

*O lucro apurado era considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade, sendo tributado exclusivamente nas pessoas físicas, na fonte como antecipação e na declaração de rendimentos.*

*A LC nº 70, de 30-12-91, que instituiu a COFINS veio dispor no art. 6º que são isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1º*

<sup>1</sup> in “Imposto de Renda das Empresas - Interpretação Prática”, 33ª ed. São Paulo, IR Publicações Ltda., 2008, pág. 879/882



do Decreto-lei nº 2.397, de 1987. Na mesma data surgiu a Lei nº 8.383, de 1991, que em seu art. 71 dispunha:

‘Art. 71. As pessoas Jurídicas de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, 1987, poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.’

*A maioria das sociedades civis de profissões regulamentadas optou pela tributação pelo lucro presumido por ser menos oneroso mas continuou não pagando a COFINS. A Receita Federal expediu o Parecer Normativo nº 3, de 25-03-94, definindo que a sociedade civil que abdicar do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, e optar pelo lucro real ou presumido, sujeita-se à COFINS.*

*O entendimento da Receita Federal provocou milhares de mandados de segurança impetrados pelas sociedades civis que optaram pela tributação com base no lucro presumido. Daí surgiram liminares e decisões de primeira instância e dos tribunais regionais federais favoráveis aos contribuintes.*

*A Lei nº 9.430, de 1996, pelo seu art. 88, revogou o regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, e pelo art. 56 determinou que as sociedades civis de prestação de serviços de profissão regulamentada passassem a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observando a LC nº 70, de 1991.*

*Em razão da exigência de pagar a COFINS, novamente o Poder Judiciário foi acionado por milhares de sociedades civis de profissões regulamentadas. O argumento era o de que uma lei ordinária não poderia revogar a isenção de COFINS concedida por lei complementar que é de hierarquia superior. As decisões da primeira instância e dos tribunais regionais federais eram divergentes.*

*Como a Fazenda Nacional era a recorrida na maioria dos recursos especiais, as decisões dos tribunais regionais federais eram predominantemente desfavoráveis aos contribuintes. Nos recursos especiais em que a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, não era questionada, o STJ passou a conhecer do recurso, dando provimento com o entendimento de que a revogação da isenção concedida pela LC nº 70, de 1991, por lei ordinária fere o princípio da hierarquia das leis.*

*As decisões das Turmas do STJ são sempre por unanimidade de votos, ainda que haja, entendimento discordante, como ocorreu no REsp nº 664.777-RS (DJU de 16/11/04) em cuja ementa do acórdão está dito:*

**‘TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. COFINS. ISENÇÃO. LC 70/91. SÚMULA 276/STJ.**

1. A revogação da isenção concedida pela Lei Complementar nº 70/91 por lei ordinária fere o princípio da hierarquia das leis.

2. 'As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado' (Súmula 276/STJ).

3. Ressalva do ponto de vista do Relator, cujo entendimento é de que a Lei Complementar nº 70/91 pode ser alterada por lei ordinária, como é o caso da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que, em matéria de isenção, é materialmente lei ordinária, pelo que não se há de invocar o princípio da hierarquia das leis.

4. Recurso especial provido.'

*O STJ, em 2003, editou a Súmula nº 276 dizendo que 'as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas de COFINS, irrelevante o regime tributário adotado'. Aquela Súmula está sendo interpretada de forma equivocada porque está dizendo simplesmente que a isenção da COFINS aplica-se independente do regime de tributação da pessoa jurídica, ou seja, se no lucro presumido, arbitrado, real ou exclusivamente nas pessoas físicas dos sócios na forma dos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987.*

*A Súmula 276 não entrou no mérito da questão da revogação, por lei ordinária, da isenção de COFINS concedida por lei complementar. Ela decorreu de processos judiciais iniciados entre 1992 e 1996, portanto antes da revogação da isenção de COFINS das sociedades civis pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 30-12-91. Nesses processos foi questionado exclusivamente o entendimento da Receita Federal expresso através do Parecer Normativo nº 3, de 1994, no sentido de que a opção da sociedade civil pelo lucro real ou presumido faz perder a isenção da COFINS. Com isso, a Súmula nº 276 do STJ tornou-se inaplicável para os fatos geradores ocorridos a partir do mês de abril de 1997, quando passou a ser aplicável o art. 56.*

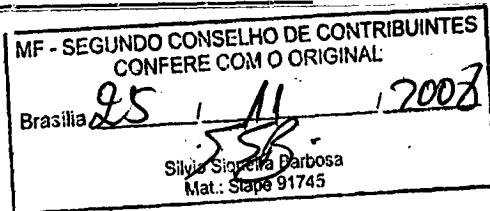
*Após a decisão da Primeira Turma do STF no Ag. Reg. no RE 451.988-7 (DJU de 17-03-06), quando ficou decidida a legitimidade da revogação pela Lei nº 9.430, de 1996, da isenção da COFINS concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela LC nº 70, de 1991, todas as decisões monocráticas dos Ministros do STF vem adotando aquele entendimento.*

*Está em julgamento pelo Plenário do STF os RE 377.457 e 381.964, já com oito votos confirmando a orientação jurisprudencial no sentido da validade da revogação, pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, da isenção da COFINS concedida pelo art. 6º, II, da LC nº 70, de 1991. Nas decisões monocráticas publicadas no DJU do mês de agosto de 2007, citando o julgamento em andamento daqueles dois RE, está dito que não há qualquer tendência à mudança da orientação fixada, mesmo estando aqueles processos com o seu julgamento suspenso em razão do pedido de vista do Ministro Marco Aurélio, porque já foram proferidos oito votos confirmando a orientação jurisprudencial sedimentada.*

*A surpresa surge ao folhear o diário da Justiça do período posterior ao entendimento firmado pelo STF. Em todas as decisões, o STJ usa duas expressões: não conheço do recurso especial ou nego seguimento ao*

*sil*

*sil*



*recurso especial. O STF, também, usa duas expressões: 1) quando a recorrente é sociedade civil diz **nego seguimento a este recurso extraordinário**; 2) quando a recorrente é a União diz **conheço do recurso extraordinário, provendo-o para reformar o acórdão recorrido na parte em que julgou válida a isenção prevista na LC nº 70, de 1991**. Tanto o STJ como o STF usam decisão padrão tipo carimbo.*

*O STJ e o STF não fazem distinção se a matéria questionada refere-se aos fatos geradores anteriores ou posteriores a 31-03-97 quando entrou em vigor a revogação da isenção de COFINS pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Os milhares de processos do período anterior a 31-03-97 em que a matéria questionada é o Parecer Normativo nº 3, de 1994, da Receita Federal, a competência é do STJ e não do STF. A competência do STF é somente dos processos referentes a fatos geradores posteriores a 31-03-97.*

*Por tratarem-se de processos repetitivos, os Ministros do STJ e do STF não têm tempo para ler o que os assessores escreveram. Estes também não têm culpa porque nem os especialistas entendem a tumultuada legislação de COFINS. As várias secções estaduais da OAB e inúmeros advogados têm equivocado ao aplicar a Súmula nº 276 aos fatos geradores ocorridos após 31-03-97."*

Portanto, conforme se verifica, após a edição da Lei nº 9.430/96, não mais subsiste a isenção prevista no art. 6º, inciso II, da LC nº 70/91.

Registre-se, ainda, que, conforme bem decidiu a instância *a quo*, em relação à argüição de inconstitucionalidade e ilegalidade, como é cediço, a apreciação desses elementos, em face da legislação tributária, foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância que não dispõem de competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, uma vez que essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102.

Ademais, sobre o tema este Conselho já se manifestou através da Súmula nº 2, a qual se transcreve:

*"SÚMULA Nº 2:*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."*

Portanto, todas as questões suscitadas pela contribuinte relacionadas a inconstitucionalidade/ilegalidade não devem ser apreciadas.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008.

MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA