



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.720435/2017-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.066 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria COFINS - Importação
Recorrente SANOFI AVENTIS FARMACEUTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 11/02/2014

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

De acordo com o art. 142 do CTN, a autoridade fiscal tem o dever-poder de efetuar o lançamento de ofício, ainda que sua exigibilidade esteja suspensa, por força de liminar em mandado de segurança e ou de depósito integral do débito.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa, APÓS INÍCIO DO DESPACHO ADUANEIRO

Cabe a imposição de multa de ofício, quando a suspensão da exigibilidade do débito foi obtida no curso do despacho aduaneiro.

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTO DEPOSITADO EM JUÍZO

De acordo com a Súmula CARF n° 5, não incidem juros, quando existir depósito integral do valor do tributo.

TRIBUTO DEPOSITADO EM JUÍZO. REDUÇÃO DE 50% DA MULTA DE OFÍCIO

A redução de 50% do valor da multa de ofício aplica-se tão somente quando o contribuinte decidir não litigar e pagar o tributo.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Dispõe a Súmula CARF n° 108 que incidem juros sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir a cobrança dos juros incidentes sobre o valor do adicional de 1% da Cofins-Importação objeto de depósito judicial.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente). Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente de auto de infração que constituiu e exige:

- Adicional de ponto percentual de COFINS Importação (§ 21 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004) sobre importação realizada pela contribuinte na DI 14/0283304-2 (registrada em 11/02/2014) de produtos [farmacêuticos], a despeito deles serem bens com alíquota de COFINS Importação reduzida a zero (§ 11 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004).

- Multa de ofício (75%) e juros de mora sobre essa adicional de ponto porcentual de Cofins Importação.

O auto de infração foi lavrado em 15/02/2017 com exigibilidade suspensa, e pretende prevenir decadência, face a existência de mandado de segurança que discute a exigência do ponto adicional de COFINS IMPORTAÇÃO na Declaração de Importação acima identificada. O mandando de segurança foi ingressado em 25/02/2014, após o registro da Declaração de Importação.

A autoridade fiscal entende que apesar desses bens terem sido importados com COFINS à alíquota reduzida, consoante o § 11 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004, é obrigatória a incidência do ponto adicional de COFINS Importação previsto no § 21 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004, como reconheceu o Parecer Normativo COSIT n. 10, de 2014. Em sua análise das importações desses produtos realizadas por esse contribuinte nesse período, ela constatou que a contribuinte recolheu esse adicional em várias importações exatamente dos mesmo produtos, enquanto que os produtos objeto desse auto de infração ela deixou de incluir na Declaração de importação e de efetuar o recolhimento devido.

A contribuinte ingressou com Impugnação por meio da qual alega:

- Nulidade do auto de infração, não só pela existência de mandamus que já cuida da exigência, mas também pelo fato dos valores exigidos pelo Fisco estarem integralmente depositados em juízos; cita jurisprudência do STJ de que o depósito

judicial constitui crédito tributário, tornando desnecessário o auto de infração; e que houve desrespeito ao artigo 62 do Decreto n. 70.235, de 1972, que veda procedimentos fiscal enquanto vigorar medida judicial que suspende a exigibilidade do crédito;

- O mandado de segurança 0001425-73.2014.4.403.6104 proferiu sentença favorável à contribuinte determinando a liberação das mercadorias da declaração de importação em apreço, e sem a cobrança do ponto adicional da COFINS Importação; pede sobrestamento do contraditório administrativo; requer reconhecimento da concomitância;

- Ser indevida a cobrança do ponto adicional sobre medicamentos, no caso sob análise, pois há disposição em lei que define a redução a zero para esses tipos de produtos, e que deve prevalecer a regra específica sobre a regra geral.

- A multa de ofício (75%) é indevida pois a contribuinte agiu de boa fé e há medida judicial que suspendeu a exigibilidade; cita Súmula CARF 17 e invoca incisos II e IV do art. 151 do CTN;

- Requer o benefício de redução de 50% do valor da multa de ofício consoante o que dispõe o inciso I do art. 732 do Decreto n. 6.759/2009 pelo fato de ter depositado em juízo em 27/02/2014 o valor exigido pela autoridade fiscal em 17/02/2014, antes, portanto, do prazo de 30 dias previsto na lei para usufruir dessa redução;

- A não incidência de juros de mora sobre multa de ofício por falta de previsão legal. Traz decisões proferidas no CARF e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

É o relatório."

Em 10/10/17, a DRJ em Curitiba (PR) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 06-060.546 foi assim ementado:

"Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 11/02/2014

Ementa:

CONCOMITÂNCIA. APLICAÇÃO DA INTELIGÊNCIA DO PARECER NORMATIVO COSIT N. 7, DE 22/08/2014 (DOU DE 27/08/2014, seção 1, p. 65)

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGALIDADE.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora, calculados com base

na taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repisa os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de auto de infração para cobrança do Adicional de 1% da COFINS - Importação, não declarado e não pago, incidente sobre as importações realizadas sob a Declaração de Importação nº 14/0283304-2, registrada em 11/02/2014. O crédito tributário foi acrescido de multa de ofício de 75% e juros Selic.

Antes de adentrar no exame das alegações de defesa, cumpre mencionar que a recorrente não discute a legitimidade da cobrança do tributo, posto que é objeto de ação judicial, a qual, até a conclusão do presente, ainda estava em curso.

I - Preliminares

I - a) "Nulidade do Auto de Infração lavrado: Lançamento do crédito tributário já realizado pela realização de depósitos judiciais"

I - b) "Nulidade do Auto de Infração lavrado: a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a ofensa ao artigo 62 do Decreto no 70.235/72"

Em relação ao primeiro tópico, a recorrente alega o seguinte (trecho do recurso voluntário, fl. 417):

"(. . .)

23. Portanto, resta evidente a necessidade de reforma do V. Acórdão recorrido para que se reconheça a nulidade da presente autuação, uma vez que: (i) foi lavrada sem considerar que o crédito tributário em questão já se encontrava integralmente constituído por força dos depósitos judiciais efetuados nos autos do Mandado de Segurança no 0001425-73.2014.4.03.6104; e (ii) inexistente prejuízo à Fazenda Nacional, haja vista que os referidos depósitos judiciais serão convertidos em renda da União Federal em caso de decisão final desfavorável à Recorrente na referida ação mandamental.

(. . .)"

No tocante ao segundo:

"(. .)

33. Por mais essa razão, resta demonstrada a necessidade de reforma do V. Acórdão recorrido, uma vez que há discrepância entre o procedimento adotado pela D. Fiscalização e o disposto no artigo 62 do Decreto no 70.235/72, de modo que é patente a nulidade do Auto de Infração lavrado, na medida em que os depósitos judiciais suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, impedindo a lavratura do Auto de Infração.

(. .)"

De acordo com a "Certidão de Objeto e Pé" nº 5354728 (fls. 278 e 279), em 25/02/14, a recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 0001425-73.2014.4.03.6104, para que fossem liberadas as mercadorias importadas sob a Declaração de Importação nº 14/0283304-2, sem o recolhimento do Adicional de 1% da COFINS - Importação, cujo montante foi objeto de depósito judicial.

Sobre o mérito em discussão, consta o seguinte:

"(...) Ante o exposto, defiro parcialmente a liminar para determinar o prosseguimento do despacho aduaneiro e a Imediata liberação da mercadoria objeto da DI no 14/0283304-2, sem a cobrança do adicional de 1% da COEINS na referida importação, desde que o valor depositado seja suficiente para cobrir essa exigência fiscal. (...) Certifica que os Embargos de Declaração opostos pela Impetrante foram rejeitados. Certifica que sentença de fls. 338/341 registrada em 25.06.2014, foi proferida nos seguintes termos: "SANOFI AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA" ajuizou o presente mandado de segurança, com pedido de liminar, em face do INSPETOR CHEFE DA ALFÂNDEGA NO PORTO DE SANTOS com o escopo de obter provimento judicial que determine a liberação e o desembaraço aduaneiro da mercadoria objeto da DI nº 14/0283304-2, sem a cobrança do adicionei de 1% da COFINS-Importação. Aduz a Impetrante, em síntese, que é empresa atuante no ramo farmacêutico e que a mercadoria Importada corresponde ao medicamento "LANTUS", que será entregue à Secretaria de Estado de Saúde do Rio de Janeiro, conforme nota de emprenho acostada aos autos. Afirma que as autoridades apontadas como coatoras impediram a liberação do medicamento, sob o argumento de que não houve o recolhimento do adicional de 1% da COFINS-Importação, supostamente devido em razão do disposto no artigo 8º da Lei 10.865/04. Entende que a exação não é devida, no caso, pois o Decreto no 6.426/2088 reduziu a zero sua alíquota quando incidente na importação de produtos farmacêuticos. (...) Ante o exposto, JULGO EXTINTO O PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO, nos termos do artigo 5º § 5º da Lei 12.016/09 c/c artigo 267, inciso VI, do Código de Processo Civil, em relação às importações futuras e incertas, não comprovadas estar em via de desembaraço no momento da propositura do writ. no ais, resolvo o mérito do processo, nos termos do art. 269, inciso I, do CPC, e JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO, confirmando parcialmente a liminar, para conceder a ordem e afastar a incidência da COFINS-Importação em relação à declaração de importação nº 14/283304-2. (. .)"

Não assiste razão à recorrente.

Para robustecer o primeiro argumento, a recorrente trouxe julgado do STJ (AgRg no REsp 1213319/SP), em que o Ministro-Relator classificou o depósito judicial como um "*lançamento tácito*".

Com a devida vênia, trata-se de entendimento controverso e não expressamente previsto na legislação.

Ainda que na data da ocorrência do fato gerador a exigibilidade do tributo esteja suspensa, o Fisco tem o dever-poder de lançá-lo, de acordo com o 142 do Código Tributário Nacional:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Ainda na tentativa de ver decretada a nulidade do auto de infração, alega ofensa ao art. 62 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo, não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que versar a ordem de suspensão. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios."

A suspensão da exigibilidade da exigibilidade do crédito tributário impede sua cobrança, mas não o lançamento.

Desta forma, rejeito as preliminares de nulidade em epígrafe.

I - c) "Necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo"

Em razão da identidade entre os objetos do presente e do Mandado de Segurança nº 0001425-73.2014.4.03.6104, requer o sobrestamento do processo, até a prolação da sentença.

Nego provimento, por falta de previsão regimental.

II - Mérito

Há quatro questões de mérito: "a) Inaplicabilidade da multa de ofício exigida na presente autuação"; "b) Necessidade da redução da multa de ofício exigida, art. 732, inciso I, do Decreto nº 6.759/09"; "c) Da impossibilidade de exigência de juros moratórios"; e "d) Impossibilidade de incidência de juros Selic sobre a multa"

Consignou que não traz à discussão a questão relativa à incidência do Adicional de 1% da COFINS - Importação, em razão de ser objeto do já mencionado Mandado de Segurança nº 0001425-73.2014.4.03.6104.

"a) Inaplicabilidade da multa de ofício exigida na presente autuação"

"c) Da impossibilidade de exigência de juros moratórios"

Nas letras "a" e "c", fundamentalmente, a recorrente argumenta que, na data da lavratura do auto de infração, detinha liminar em MS e já havia depositado judicialmente o valor do tributo devido.

Assim nos termos dos incisos II e IV do art. 151 do CTN, a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa, o que tornaria inaplicáveis a multa de ofício e os juros de mora incidentes sobre o Adicional de 1% da COFINS - Importação.

Em primeiro lugar, os fatos.

Reproduzo trechos do item 4.3 do Relatório Fiscal (fl. 35 a 37):

"4.3 DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 14/0283304-2

A partir de informações obtidas no Siscomex, verificou-se o seguinte histórico referente à Declaração de Importação (DI) nº 14/0283304-2:

- a) DI registrada em 11/02/2014, às 11:09;
- b) DI direcionada ao canal amarelo no mesmo dia 11/02/2014, às 12:00, para exame documental;
- c) DI interrompida em 11/02/2014, às 14:33, por possuir solicitação de retificação espontânea, sendo a interrupção liberada às 14:34;
- d) Interrupção em 11/02/2014 às 14:35 com exigência fiscal referente ao adicional de 1% da alíquota da Cofins-Importação;
- e) Em 18/02/2014, às 14:17, a exigência foi mantida, com o seguinte detalhamento:

'A ALÍQUOTA DA COFINS CONFORME O DECRETO 6.426/2008 É ZERO POREM COM A REDAÇÃO DADA AO PARÁGRAFO 21 DO ART. 8 DA LEI 10.865/2004 PELO ART. 12 DA LEI 12844/2013 ESSAS ALÍQUOTAS FICAM ACRESCIDAS DE 1 PONTO PERCENTUAL SE O NCM ESTIVER INCLUÍDO NO ANEXO I DA LEI 12546/2011. O NCM 30.04 ESTÁ INCLUÍDO NO ANEXO CITADO LOGO A ALÍQUOTA ZERO ESTÁ ACRESCIDA DE 1 PONTO PERCENTUAL, PASSANDO A 1%. "21. AS ALÍQUOTAS DA COFINS IMPORTAÇÃO DE QUE TRATA ESTE ARTIGO FICAM ACRESCIDAS DE UM PONTO PERCENTUAL NA HIPÓTESE DE IMPORTAÇÃO DOS BENS CLASSIFICADOS NA TIPI, APROVADA PELO DECRETO NO 7.660, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2011, RELACIONADOS NO ANEXO I DA LEI Nº 12.546, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2011. (REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.844, DE 2013)". EXIGÊNCIA MANTIDA'

- f) Em 28/02/2014, às 15:13, a DI foi liberada e desembaraçada, mediante apresentação de decisão judicial.

(. . .)

Através da análise das datas da DI e do mandado de segurança, **percebe-se que houve exigência do tributo em data anterior à data de suspensão do crédito tributário. Portanto**, em cumprimento ao artigo 682, parágrafo único, do Decreto 6.759/2009, **o presente auto de infração trata de constituição de crédito tributário destinado a prevenir decadência, com lançamento de multa de ofício**, como será detalhado no item 5.8 deste relatório." (g.n.)

Por fim, menciono que: i) de acordo com o item 4.1 do Relatório Fiscal (fl. 31), a fiscalização teve início em 18/01/16, de cujo Termo de Início de Diligência Fiscal nº 44/16 a recorrente tomou ciência em 28/01/16 (fl. 59); e ii) o auto de infração foi lavrado em 15/02/17 e a ciência ocorreu em 17/02/17.

Em segundo, a legislação aplicável.

Sobre a imposição ou não da multa de ofício, o art. 63 da Lei nº 9.430/96, com destaque para o § 1º:

"Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição." (g.n.)

O tema foi objeto da Súmula CARF nº 17, como segue:

"Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)." (g.n.)

A fiscalização consignou no Relatório Fiscal (excerto da fl. 37, acima transcrito) que lançou a multa de ofício, porque a suspensão da exigibilidade do tributo ocorreu após ter exigido o tributo.

Refere-se, por óbvio, à letra "d" do item 4.3 do Relatório Fiscal, em que dispõe que, em 11/02/14, o desembaraço foi interrompido, em razão da ausência do recolhimento. Posteriormente, em 28/02/14, tal obstáculo seria ultrapassado pela recorrente, com a adoção de medidas judiciais.

A recorrente, por seu turno, alega que é inaplicável, porque a exigibilidade estava suspensa na data da lavratura do auto de infração, qual seja, 15/02/17, com ciência em 17/02/17.

Minha leitura do § 1º do art. 63 da Lei nº 9.430/96 é a mesma da fiscalização.

O dispositivo legal estabelece que, para evitar a imposição da multa de ofício, a suspensão deve ocorrer antes de "*qualquer procedimento de ofício*" relativo ao débito em discussão e não antes "*da lavratura do auto de infração*".

E foi o que se deu: em 11/02/14, a fiscalização interrompeu o desembaraço aduaneiro, justamente para cobrar o tributo. E, diante disto, em 25/02/14, a recorrente intentou a medida judicial que julgou cabível, conseguindo a liberação da DI em 28/02/14.

Portanto, a suspensão ocorreu depois de a fiscalização ter iniciado procedimento de cobrança do tributo, sendo correta a imposição da multa de ofício.

Apesar de não vincular este colegiado, cumpre mencionar o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 25 de junho de 2004, que versa sobre a aplicação do art. 63 da Lei nº 9.430/96, em casos como o que está em debate:

"Artigo único. O disposto no art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da concessão de medida liminar em mandado de segurança impetrado contra exigência formulada no curso do despacho aduaneiro de importação, tendo em vista a exclusão da espontaneidade do importador em consequência do início do despacho aduaneiro por meio do registro da Declaração de Importação (DI) pela Secretaria da Receita Federal, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

Parágrafo único. Na hipótese de a medida liminar ser concedida preventivamente, antes do início do despacho aduaneiro de importação, não caberá lançamento de multa de ofício na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência."

No tocante à incidência dos juros de mora, contudo, assiste razão à recorrente.

Vimos que o juízo determinou a liberação da mercadoria "(. . .) desde que o valor depositado seja suficiente para cobrir essa exigência fiscal (. . .)". E, na letra "f" do item 4.3 do Relatório Fiscal que "*Em 28/02/2014, às 15:13, a DI foi liberada e desembaraçada, mediante apresentação de decisão judicial.*"

Infere-se, por conseguinte, que a fiscalização validou a guia de depósito judicial, estando, portanto, a partir daquela data, devidamente suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

Dito isto, recorro à Súmula CARF nº 5: "*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*" (g.n.)

Concluo, então, não serem devidos os juros Selic sobre o principal do Adicional de 1% da COFINS-Importação.

Em suma, nego provimento às alegações que pretendiam afastar a imposição da multa de ofício e dou provimento às que pleitearam o cancelamento da cobrança de juros Selic sobre o tributo devido.

"b) Necessidade da redução da multa de ofício exigida, art. 732, inciso I, do Decreto nº 6.759/09"

O título é autoexplicativo e o argumento não procede. A redução de 50% de trata o inciso I do art. 732 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09) aplica-se quando o contribuinte decide não contestar o lançamento de ofício, porém pagá-lo e em trinta dias.

Definitivamente, não é o caso em tela, pelo que nego provimento.

"d) Impossibilidade de incidência de juros Selic sobre a multa"

Alega que a multa de ofício é penalidade, sendo ilegal e inconstitucional seu agravamento, por meio do acréscimo de juros. Ademais, não haveria base legal para a cobrança.

Nego provimento, com base na seguinte Súmula CARF: "*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*"

Conclusão

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando a cobrança dos juros incidentes sobre o valor do Adicional de 1% da COFINS - Importação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira