MARCELL FEITOSA

TRIBUTAÇÃO
ADVOGADO AUTÔNOMO E SOCIEDADE DE ADVOGADOS

Jovem OAB
CEARÁ
Comissão de Apoio ao
Advogado em Início de Carreira

MARCELL FEITOSA

TRIBUTAÇÃO

ADVOGADO AUTÔNOMO E SOCIEDADE DE ADVOGADOS

Jovem OAB
CEARÁ
Comissão de Apoio ao
Advogado em Início de Carreira

CEARÁ

ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL, SECÇÃO CEARÁ

PRESIDENTE
Valdetário Andrade Monteiro
VICE-PRESIDENTE
Ricardo Bacelar Paiva
SECRETÁRIO GERAL
Jardson Saraiva Cruz
SECRETÁRIA GERAL ADJUNTA
Roberta Duarte Vasques
TESOUREIRO
Marcelo Mota Gurgel do Amaral

COMISSÃO DE APOIO AO ADVOGADO EM INICIO DE CARREIRA

PRESIDENTE
Marcell Feitosa Correia Lima
1ª VICE PRESIDENTE
Fábio Menezes Nogueira
2ª VICE PRESIDENTE
Robson Souza Freitas
SECRETÁRIO GERAL ADJUNTO
Tales Diego de Menezes
MEMBROS
Flávio Chaves Pereira Alencar
João Kadson Braga de Queiroz
José Olavo Cerqueira Rocha Filho
Leonardo Feitosa Arrais Minete
Letícia Albuquerque Cavalcante
Rita Ticiana Dias Feijão
Thiago Prado Correia Lima

CONTATO
caaic@oabce.org.br
FAN PAGE
https://www.facebook.com/oabjovemce
TWITTER
@OABJOVEMCE

CAACE – CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS ADVOGADOS DO CEARÁ

PRESIDENTE
José Júlio da Ponte Neto
VICE-PRESIDENTE
Tarciano Capibaribe Barros
SECRETÁRIO GERAL
Christianna Lúcia Gondim Soares
SECRETÁRIO GERAL ADJUNTA
Francisco Itaércio Bezerra Filho
TESOUREIRO
Renan Martins Viana
SUPLENTES
Kelley Cristina Porto Bertosi
Tereza Cecília Silva de Melo Albuquerque
Carlos Efren Pinheiro Freitas
José Isaias Rodrigues Tomaz

ESA – ESCOLA SUPERIOR DE ADVOCACIA

DIRETOR EXECUTIVO
Vanilo Cunha de Carvalho Filho
DIRETOR TESOUREIRO
Moab Saldanha Junior
DIRETOR DE NÚCLEO NO INTERIOR
Ivan César Félix Rodrigues
DIRETORA EXECUTIVA ADJUNTA
Eveline de Castro Correia
DIRETOR ACADÊMICO
Emmanuel Teófilo Furtado Filho
COORDENADORA EXECUTIVA
Lea Feitosa Aragão
COORDENADORA DAS ESPECIALIZAÇÕES
Patrícia Marla Farias Lima Machado
OUVIDOR GERAL
Luis Feitosa de Macedo e Silva

Palavra do presidente

Após a inclusão da advocacia no Simples Nacional, é uma obrigação da OAB Ceará fomentar o debate e promover uma adequação das sociedades de advogados ao novo plano de tributação do país. Para isto, a instituição tem trabalhado constantemente na difusão de informações e de conhecimento capazes de preparar melhor os jovens advogados e os já consolidados no mercado para esta nova demanda. Desta maneira, trabalhar em conjunto com as comissões da OAB Ceará é uma iniciativa louvável para se ter uma capilarização das ações, estabelecendo foco, traçando estratégias e atingindo as metas. O manual Tributação – Advogado Autônomo e Sociedade de Advogados, produzido pelo presidente da Comissão de Apoio ao Advogado em Início de Carreira – OAB Jovem –, Marcell Feitosa, é um canal eficiente para orientar como proceder diante da tributação para advogados e suas respectivas sociedades.

Valdetário Andrade Monteiro
Presidente OAB-CE

Sumário

Apresentação 7

1. A Tributação do Advogado Autônomo 9

1.1 Tributo Municipal - ISSQN 9

1.2 Tributos Federais 9

1.2.1 Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF 9

1.2.2 Instituto Nacional do Seguro Social - INSS 13

2. Tributação da Sociedade de Advogados 15

2.1 Tributo Municipal - ISSQN 15

2.2 Tributos Federais 16

2.2.1 Lucro Presumido 16

2.2.1.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ 16

2.2.1.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL 18

2.2.1.3 Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS 19

2.2.2 Lucro Real (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS) 19

2.2.3 Contribuição Social ao INSS, a Terceiros (SESC, SEBRAE, SENAC, Salário Educação e outros) e Risco Ambiental do Trabalho - RAT 21

2.2.4 Seguro Acidente de Trabalho - SAT 21

2.3 Simples Nacional 21

2.4 Honorário de Sucumbência 24

2.5 Comparativo entre a tributação do Advogado Autônomo, da Sociedade de Advogados no lucro presumido e da Sociedade de Advogados no SIMPLES 25

2.6 Distribuição dos Lucros 26

3. Tributação do Advogado Associado 27

4. Advogado Profissional Individual 28

5. Lei 12.741/2012 29

Apresentação

Caros colegas,

A presente cartilha tem por objetivo mostrar aos advogados cearenses que desempenham suas atividades como autônomo, em sociedades, ou como associados, uma noção sobre os encargos tributários incidentes no exercício de nossa brilhante profissão.

A intenção, tanto no conteúdo em si, como na própria linguagem utilizada, foi expandir a utilidade do compêndio para propiciar aos Advogados e às Sociedades de Advogados, um mínimo de informações para o trato de uma questão relevante a todos - quais tributos devem pagar e como realizar o recolhimento.

Evidentemente que não se tem a pretensão de esgotar cada um dos assuntos propostos, e nem trazer todo o universo de questões existentes neste tão importante e vasto mundo da tributação da advocacia; a ideia é de apenas concentrar em um único volume os principais aspectos tributários que atingem o cotidiano da advocacia, facilitando a consulta e dando respostas àquelas mais usuais.

Neste escopo, a elaboração deste estudo utilizou-se de dois tipos de pesquisa: a bibliográfica, mediante levantamento de doutrina nacional na área de Direito Tributário, bem como com o estudo sistemático da legislação correspondente e das alterações legislativas em curso relacionadas ao tema, e a documental, através de materiais que ainda não receberam tratamento analítico como, por exemplo, a utilização de material online, sentenças e artigos. No que tange à utilização dos resultados, a pesquisa caracteriza-se como pura, não implicando a transformação da realidade. Qualitativa, na abordagem; e, quanto aos objetivos, exploratória e descritiva.

Na primeira parte, analisa-se a tributação da atuação profissional tanto para autônomos quanto para sociedade de advogados, informando quais tributos devem ser pagos e como realizar o recolhimento.

Na segunda parte, a abordagem é sobre a tributação de algumas operações especiais, como o recebimento de honorários de sucumbência, a distribuição dos lucros e a remuneração do Advogado Associado.

Na terceira parte, traça-se um comparativo entre a tributação do Advogado Autônomo, da Sociedade de Advogados no lucro presumido e da Sociedade de Advogados no SIMPLES, através de exemplos para demonstrar a carga tributária efetiva em cada uma das situações para a receita pré-estabelecida.

Em seguida, na quarta e última parte, é abordado o projeto de lei do advogado profissional individual e a lei da transparência, importantes matérias para a atividade advocatícia.

Trata-se, portanto, de mais um importante instrumento que a Ordem oferece-para que você possa estruturar sua atuação profissional.

Enfim, espera-se que o resultado seja útil e prático.

Faça bom uso e continue contando com a Comissão de Apoio ao Advogado em Início de Carreira (OAB JOVEM CEARÁ) na superação dos desafiosda advocacia.

Marcell Feitosa Correia Lima
Presidente da Comissão de Apoio ao Advogado em Início de Carreira da OAB/CE

Marcell Feitosa Correia Lima é Advogado Tributarista. Sócio de Mota & Massler Advogados. Conselheiro da OAB/CE (2010-2012; 2013/2015). Presidente da Comissão de Apoio ao Advogado em Início de Carreira da OAB/CE (2013/2015). Membro do Conselho Diretivo da Associação dos Jovens Advogados de Fortaleza e Região Metropolitana - AJAFORTE. Conselheiro da Associação dos Advogados do Ceará – AACE. Membro da Associação Brasileira de Direito Tributário. Autor de diversos artigos publicados em livros, revistas e sites especializados em Direito Tributário.
marcell@motamassler.com.br

1. A Tributação do Advogado Autônomo

1.1 Tributo Municipal - ISSQN

O Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza – ISSQN ou simplesmente ISS é um tributo de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme art. 156, III, da Constituição Federal.

O valor do ISSQN devido pelo advogado autônomo é fixado na legislação de cada município. O Município de Fortaleza, por exemplo, prevê o ISSQN para advogados autônomos no valor fixo anual vigente em 2013 de R$ 354,72 (trezentos e cinquenta e quatro reais e setenta e dois centavos), conforme §1º do art. 148 da Lei nº 4.144/1972, com a redação da LC nº 14/2003.

Como o ISS pode ter alíquotas diferentes em cada Município, é imprescindível que o advogado busque se informar acerca das alíquotas e forma de recolhimento praticada na localidade em que presta seus serviços. É possível também que a legislação de alguns municípios ainda não tenha previsto a tributação dos serviços de advocacia, o que torna indevida a cobrança.

1.2 Tributos Federais

Os tributos federais representam a maior parcela dos tributos que o advogado autônomo deve pagar. Destarte, o profissional autônomo deve pagar contribuição social ao INSS e o Imposto de Renda da Pessoa Física, a serem detalhados a seguir.

1.2.1 Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF

O Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, ou simplesmente Imposto de Renda, previsto no art. 153, III, da Constituição Federal, é de competência da União, portanto, um imposto federal. O Imposto de Renda tem como hipótese de sua incidência o acréscimo patrimonial, em razão da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda decorrente do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e também de proventos de qualquer natureza.

O advogado autônomo deve pagar o Imposto de Renda da Pessoa Física, estando sujeito à alíquota de 0 (zero) até 27,5% (vinte e sete e meio por cento), conforme tabela progressiva do IRPF, consideravelmente maior do que o imposto de renda da pessoa jurídica. O advogado autônomo está sujeito ao IRPF, conforme tabela progressiva que para o exercício de 2015, ano-calendário 2014 é a seguinte:

Base de cálculo mensal (em R$)	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto (em R$)
Até 1.787,77	-	-
De 1.787,78 até 2.679,29	7,5	134,08
De 2.679,30 até 3.572,43	15,0	335,03
De 3.572,44 até 4.463,81	22,5	602,96
Acima de 4.463,81	27,5	826,15

Para a correta apuração do IRPF, é importante que o advogado autônomo contabilize todas as suas receitas e despesas em um livro-caixa. Todos os recebimentos de pessoas físicas estão sujeitos ao recolhimento do IRPF mensalmente, o que torna o livro-caixa essencial. As pessoas jurídicas, ao efetuarem pagamentos ao advogado autônomo são obrigadas a reter na fonte o IRPF, o INSS e o ISS, quando for o caso. Como tais rendimentos estão sujeitos à retenção na fonte, eles não incorporam a base de cálculo do imposto devido, ou seja, não incorporam a base de cálculo do carnê-leão.

Para facilitar a vida do contribuinte, a Receita Federal do Brasil disponibiliza em seu sítio na internet o programa Carnê-Leão (Livrocaixa), que pode ser baixado no seguinte endereço: http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaFisica/CarneLeao/2014/Java/ProgLeaoMultiplataforma2014.htm.

Trata-se de um programa relativamente simples de ser utilizado e extremamente útil, inclusive para ajudar a reduzir a carga tributária do advogado. Nem sempre o profissional sabe que é possível realizar algumas deduções da base de cálculo, como, por exemplo, dos valores pagos a funcionários com vínculo empregatício, aluguel do escritório, etc.

O Carnê-Leão possui, ainda, uma ferramenta de exportação de dados para o programa do IRPF, facilitando o preenchimento da declaração anual.

DICA: Utilize um rigoroso controle em relação aos valores levantados dos clientes junto ao Poder Judiciário e depositados na sua conta bancária. Arquive a documentação relativa ao depósito e ao repasse do valor ao cliente, pois o Fisco Federal, ao proceder à fiscalização, analisa o extrato bancário do contribuinte e intima o advogado a comprovar com documento hábil e idôneo a origem de cada depósito em sua conta. Cada valor não comprovado é tributado como omissão de receita.

Uma vez determinado o valor do Imposto de Renda, deve-se gerar o documento específico para o seu pagamento, ou seja, o DARF – Documento de Arrecadação da Receita Federal. O DARF pode ser gerado no sítio da Receita Federal do Brasil na internet ou por meio do programa Sicalc, que pode ser baixado do seguinte endereço: http://www.receita.fazenda.gov.br/Pagamentos/SicalcWebNovo.htm

DICA: O Sicalc deve ser atualizado mensalmente, com a remoção do programa antigo e instalação da nova versão.

O pagamento ao advogado autônomo deverá ser feito por meio do Recibo de Pagamento a Autônomo - RPA. Antes de preencher seu RPA, o profissional deve verificar a legislação sobre o ISS em seu Município.

Segue um modelo de RPA para servir de orientação àqueles que enfrentarem alguma dificuldade com a questão. Devem ser impressas duas vias, ficando uma com o tomador de serviços e outra com o advogado. O salário base, conforme se vê a seguir, é o valor bruto do serviço contratado.

MODELO DE RPA

RECIBO DE PAGAMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS E DE RETENÇÃO DO INSS

1 - Identificação da Empresa

Empresa:
CNPJ:
Endereço:
Cidade:

2 - Identificação do Contribuinte Individual

		INSCRIÇÕES
Autonomo:		
	NIT/PIS:	
	CPF/MF:	
Endereço:	I.Munic.	
	Tipo Serviços Prestado	
	RG:	

3 - Demonstrativo de Pagamento de Serviços Prestados

Nº. RPA		
Período		
Valor dos Serviços Prestados:		2.100,00
Desconto Imposto de Renda fonte* (Nº DEP. P/ IRRF)	0	11,87
Desconto do ISS		Isento valor fixo
Desconto do INSS		231,00
Adtos		-
Desconto Diversos		-
Valor Líquido dos Serviços		1.752,14

4 - Demonstrativo da Retenção do INSS

Cálculo do INSS - Limitado a R$ 457,27 (11% do teto R$4.157,05)	231,00
Retenção anterior efetuada e comprovada (cf Art.64 IN RFB 971/09)	-
Valor a reter do INSS (limitado a R$457,27)	231,00

5 - DECLARAÇÕES:

Declaração da empresa

Declaramos sob as penas da Lei e para atender ao disposto no Art. 47 Inciso V da IN RFB 971/09 que os valores acima serão informados na GFIP e serão recolhidos no seu respectivo vencimento.

Fortaleza/CE, __ de _____ de _____

Representante legal

Declaração do Contratado

Declaro que recebi o valor líquido acima discriminado, pelo qual dou a mais ampla, geral e raza quitação
Declaro ainda que estou ciente e concordo com a retenção do INSS demonstrada no item 4 acima.

Fortaleza/CE, ___ de _____ de _____

Contratado

1.2.2 Instituto Nacional do Seguro Social – INSS

As contribuições sociais estão previstas no art. 195 da Carta Magna e são de competência exclusiva da União. O advogado autônomo é considerado pela lei um contribuinte individual e, como tal, deverá pagar contribuição social previdenciária ao INSS.

A alíquota de contribuição dos segurados individuais é de 20%, conforme determinada o art. 21, da Lei nº 8.212/91.

A base de cálculo é o salário de contribuição, cujos limites são estabelecidos por meio de portaria interministerial, do Ministério da Previdência Social e Ministério da Fazenda. Abaixo reproduzimos a tabela com os valores estabelecidos para o ano de 2014:

Tabela vigente Tabela de contribuição para segurados contribuinte individual e facultativo para pagamento de remuneração a partir de 1º de janeiro de 2014	
Salário-de-contribuição (em R$)	**Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%)**
724,00	11*
724,00 até 4.390,00	20

* Aplicável apenas no caso de advogado que trabalha por conta própria (autônomo) sem relação de trabalho com empresa e que tenha optado pelo Plano Simplificado de Previdência Social – PSP, o qual não dá direito ao benefício da aposentadoria por tempo de contribuição (LC 123, de 14/12/2006).

O salário de contribuição, para o advogado, é a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade durante o mês, observado o limite máximo estabelecido.

Atenção: Caso haja mais de uma fonte pagadora, e uma ou mais delas retenha valores correspondentes ao teto de contribuição, deve-se informar às demais fontes para que não haja retenção superior.

Quando o advogado autônomo presta serviço às pessoas jurídicas estas deverão reter 11% (onze por cento) do valor do salário base (valor do serviço). Como a contribuição deve ser de 20% sobre o salário de contribuição, o profissional deverá complementar a contribuição mediante o recolhimento de mais 9% (nove por cento) sobre o valor do serviço. Em ambos os casos, deve ser observado o valor máximo do salário de contribuição.

Além dos 11% (onze por cento) que serão descontados do valor pago ao advogado, as pessoas jurídicas deverão recolher outros 20% (vinte por cento) de contribuição ao INSS sobre a totalidade do valor do serviço (art. 22, III da Lei nº 8.212/1991), o que torna a contratação de profissionais autônomos consideravelmente onerosa às empresas.

As contribuições previdenciárias devem ser recolhidas por meio da Guia da Previdência Social – GPS. Para tanto o advogado, caso não tenha inscrição no INSS, deverá providenciar sua inscrição. A Receita Federal do Brasil disponibiliza um programa para gerar a GPS com código de barras, que pode ser paga no banco ou nas casas lotéricas. Para baixar o programa basta acessar o seguinte endereço eletrônico: http://www2.dataprev.gov.br/PortalSalInternet/faces/pages/calcContribuicoesCI/filiadosApos/selecionarOpcoesCalculoApos.xhtml

A GPS deverá ser impressa em duas vias. Uma via serve de comprovante do recolhimento junto à Receita Federal do Brasil e a segunda via é destinada ao controle do agente arrecadador.

O vencimento da contribuição é sempre no dia 15 do mês subsequente ao da prestação do serviço.

2. Tributação da Sociedade de Advogados

As Sociedades de Advogados, regularmente constituídas, possuem sua tributação realizada de forma completamente diversa daquela dos advogados autônomos.

2.1 Tributo Municipal – ISSQN

Assim como os advogados autônomos, as Sociedades de Advogados também estão sujeitas ao pagamento de tributo municipal, qual seja, o ISS.

O Decreto-Lei nº 406/1968, determina que o ISS de sociedades profissionais, como as de advogados, será calculado em valor fixo por profissional habilitado (art. 9º, §1º e §3º). Os valores a serem pagos pelos profissionais integrantes das sociedades de advogados devem ser verificados na legislação do Município onde está localizada a sociedade.

No Município de Fortaleza, o art. 194-A da Lei nº 4.144/1972, com a redação da LC nº 14/2003 estabelece a seguinte tabela de valores vigentes a partir de 2010:

Número de Profissionais	Cota Mensal por Profissional	
	Sem equipe de apoio	Com equipe de apoio
Até 20 profissionais	R$ 91,95	R$ 114,94
A partir de 21 profissionais	R$ 101,40	R$ 126,74

Atenção: Alguns municípios cobram o ISS com base em alíquota ad valorem, mas o STJ tem se posicionado no sentido de que se deve respeitar a norma contida no Decreto-Lei 406/68, que determina a cobrança em valor fixo.

Deve-se atentar também para o fato de que, por ser tributo sujeito a alíquotas fixas, pago em função do número de profissionais que integram a sociedade e não em razão do valor dos serviços prestados, o ISS não deve ser retido na fonte.

2.2 Tributos Federais

Os tributos federais, quanto às sociedades de advogados, possuem sistemática específica, de acordo com a forma de apuração do lucro, nos termos da legislação do imposto de renda. Podem optar pelos regimes tributários do Lucro Presumido, do Lucro Real ou do SIMPLES Nacional. A escolha deve ser tomada de acordo com a projeção das receitas e resultados do escritório.

2.2.1 Lucro Presumido

Nessa modalidade de apuração o lucro é presumido ou estimado em determinado percentual da receita bruta auferida. No caso das sociedades de advogados, esse percentual é estabelecido em 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta.

Podem optar por essa modalidade de apuração do IRPJ as pessoas jurídicas com receita bruta anual igual ou inferior a R$ 78 milhões e R$ 6,5 milhões multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, por força da Lei 12.814/2013, a partir de 01.01.2014.

Uma das vantagens da tributação com base no lucro presumido reside no fato de que nessa modalidade não há a obrigatoriedade de se manter escrituração contábil, nos termos da legislação específica, bastando apenas a escrituração dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês no livro-caixa.

Entretanto, é aconselhável a escrituração contábil tendo em vista a distribuição de lucros, pois, caso não haja a escrituração, a distribuição está limitada ao valor da presunção, deduzidos os tributos e contribuições. No caso de haver escrituração, poderá ser distribuído o lucro contábil, que geralmente é maior que o lucro presumido.

A simplificação das obrigações contábeis faz do lucro presumido a opção da grande maioria das sociedades de advogados. Não sabe-se se continuará depois da inclusão da advocacia no SIMPLES Nacional através da sanção da Lei Complementar 147/2014, ainda pendente de regulamentação.

2.2.1.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Para fins de determinação do Imposto de Renda das Sociedades de Advogados, a lei presume que o lucro seja de 32% (trinta e dois por cento)

de sua receita bruta auferida no período de apuração (que será a base de cálculo).

A alíquota do imposto é de 15% (quinze por cento), mais um adicional de 10% (dez por cento) sobre o lucro que ultrapassar a média mensal de R$ 20.000,00 (vinte mil reais) no período de apuração.

Sua apuração é trimestral, com vencimento no último dia útil do mês seguinte ao término do trimestre.

Exemplificando:

Receita bruta no trimestre (R$)	Lucro presumido (R$)	Média mensal (R$)	Adicional do período (R$)	IRPJ a ser pago (R$)
187.500,00	60.000,00	20.000,00	00,00	9.000,00
375.000,00	120.000,00	40.000,00	60.000,00	24.000,00 (18.000,00 + 6.000,00)

No primeiro caso acima, à receita bruta de R$ 187.500,00, aplica-se o percentual de 32%, para se obter a base de cálculo, que no exemplo é de R$ 60.000,00. Como pode ser observado, o lucro médio mensal ficou em R$ 20.000,00. Aplicando-se a alíquota de 15% sobre os R$ 60.000,00 obtém-se o valor de R$ 9.000,00, que é o imposto de renda a ser pago. DICA: Pode-se encontrar o mesmo resultado aplicando-se o percentual de 4,8% diretamente sobre a receita bruta.

No segundo caso, a receita bruta no trimestre foi de R$ 375.000,00. Aplicando-se o percentual de 32%, obtém-se o lucro presumido de R$ 120.000,00. Como se pode ver, a média mensal foi de R$ 40.000,00. Nesse exemplo, como a média mensal do período ultrapassou os R$ 20.000,00, o cálculo do IRPJ deverá incluir um adicional de 10% sobre o valor que exceder a R$ 60.000,00.

Exemplificando: como se calcula o Imposto de Renda na modalidade do lucro presumido, tendo como receita bruta no trimestre o valor de R$ 375.000,00:

Receita bruta no trimestre	R$ 375.000,00
Lucro presumido	R$ 375.000,00 x 32% = R$ 120.000,00
IRPJ	R$ 120.000,00 x 15% = R$ 18.000,00
Adicional (10%)	R$ 120.000,00 – R$ 60.000,00 = R$ 60.000,00 x 10% = R$ 6.000,00
IRPJ a ser pago	R$ 18.000,00 + R$ 6.000,00 = R$ 24.000,00

No exemplo acima, para uma receita bruta trimestral de R$ 375.000,00, o imposto de renda devido seria de R$ 24.000,00. Primeiro deve ser estabelecida a base de cálculo, que consiste em 32% da receita bruta auferida no período de apuração (trimestre). Em seguida calcula-se o valor do imposto de renda aplicando a alíquota de 15% sobre o lucro presumido. Como este ultrapassou os R$ 60.000,00 no período de apuração, deve-se aplicar um adicional de 10% sobre o lucro que exceder esse valor. No exemplo anterior, o lucro excedente foi de R$ 60.000,00. O imposto a ser pago consiste na soma dos valores obtidos (15% sobre o lucro presumido mais 10% sobre o lucro que exceder R$ 60.000,00 no trimestre).

Atenção: devem ser abatidos do imposto devido, por compensação, o imposto pago separadamente ou retido na fonte sobre as receitas computadas na base de cálculo do imposto.

2.2.1.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/1988. Sua apuração é trimestral, com vencimento no último dia útil do mês seguinte ao término do trimestre. Em seu cálculo aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para definição da base de cálculo, sobre a qual incidirá a alíquota de 9%.

Exemplificando:

Receita Bruta no Trimestre	R$ 375.000,00
Base de cálculo CSLL	R$ 375.000,00 x 32% = R$ 120.000,00
CSLL a pagar	R$ 120.000,00 x 9% = R$ 10.800,00

DICA: Pode-se encontrar o mesmo resultado com a aplicação do percentual de 2,88% diretamente sobre a receita bruta.

2.2.1.3 Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS

COFINS: A incidência ou não da COFINS sobre o faturamento das sociedades de advogados foi alvo de ferrenha batalha judicial, tendo a questão sido decidida pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário 377457, cuja decisão foi favorável ao fisco: as sociedades de advogados devem pagar a CONFINS. Seu recolhimento deve ser mensal, realizado até o dia 25 do mês seguinte ao fato gerador, com aplicação da alíquota de 3% sobre a receita bruta (base de cálculo).

PIS: Seu recolhimento deve ser mensal, realizado até o dia 25 do mês seguinte ao fato gerador, com aplicação da alíquota de 0,65% sobre a receita bruta (base cálculo) .

Para as pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido o PIS e a COFINS são cumulativos, não sendo possível o aproveitamento de créditos.

Resumo da carga tributária da Sociedade no Lucro Presumido (sem o Adicional de Imposto de Renda - AIR)	
IRPJ (15% x 32%)	4,8%
CSL (9% x 32%)	2,88%
PIS/COFINS	3,65%
TOTAL DA ALÍQUOTA EFETIVA	11,33%

Atenção: Carga Total = 11,33% sobre a receita + ISSQN + INSS

2.2.2 Lucro Real (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS)

IRPJ: A apuração do IRPJ pela modalidade do lucro real é tema bastante complexo e não é possível analisar todos os seus aspectos nesta cartilha. Poucos são os escritórios de advocacia de que se tem notícia que apuram seu IRPJ nessa modalidade. Portanto, a presente abordagem será superficial até porque recomenda-se para esse tipo de regime tributário uma assessoria especializada.

A apuração do Imposto de Renda pela modalidade do Lucro Real é obrigatória

para os escritórios que faturam mais de R$ 78 milhões por ano, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.718/1998. Essa modalidade de apuração exige criteriosa escrituração contábil mensal.

Sua apuração é trimestral, com vencimento no último dia útil do mês seguinte ao término do trimestre.

Em seu cálculo aplica-se a alíquota de 15% sobre o Lucro Fiscal, que é apurado na escrituração contábil e ajustado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, pelas adições e exclusões previstas na legislação.

DICA: O IRPJ no modelo do Lucro Real também pode ser pago anualmente. Neste caso, deverá ocorrer antecipação mensal, denominada estimativa, que será calculada na forma do modelo do Lucro Presumido (aplicando-se o percentual de 4,8% diretamente sobre a receita bruta trimestral).

Tal como no lucro presumido, vale ressaltar que incidirá um adicional de 10% de IR sobre o lucro líquido mensal auferido que ultrapasse R$ 20.000,00.

CSLL: Sua apuração é trimestral, com vencimento no último dia útil do mês seguinte ao término do trimestre, através da aplicação da alíquota de 9% sobre o Lucro Fiscal, apurado na escrituração contábil e ajustado no LALUR pelas adições e exclusões previstas na legislação.

DICA: A CSLL no modelo do Lucro Real também poderá ser paga anualmente. Neste caso, deverá ser feita uma antecipação mensal, denominada estimativa, que será calculada na forma do modelo do Lucro Presumido (aplicação do percentual de 2,88% diretamente sobre a receita bruta trimestral).

COFINS não-cumulativo: Seu recolhimento deve ser mensal, realizado até o dia 25 do mês seguinte ao fato gerador, com aplicação da alíquota de 7,6% sobre a base de cálculo, sendo esta estabelecida pela diferença entre a receita bruta e os créditos admitidos na legislação.

PIS não-cumulativo: Seu recolhimento deve ser mensal, realizado até o dia 25 do mês seguinte ao fato gerador, com aplicação da alíquota de 1,65% sobre a base de cálculo, sendo esta estabelecida pela diferença entre a receita bruta e os créditos admitidos na legislação.

2.2.3 Contribuição Social ao INSS, a Terceiros (SESC, SEBRAE, SENAC, Salário Educação e outros) e Risco Ambiental do Trabalho - RAT

Além dos tributos citados anteriormente, as sociedades de advogados devem pagar contribuição social, à alíquota de 20% (vinte por cento) sobre as remunerações pagas a empregados e a trabalhadores avulsos, inclusive sobre as remunerações pagas aos sócios a título de pró-labore.

Importante alertar que o recolhimento mensal do INSS através do pró-labore, além de obrigatório, permite ao Advogado gozar dos benefícios previdenciários como, por exemplo, auxílio-doença, auxílio-acidente, aposentadoria, dentre outros.

Ainda sobre a mesma base de cálculo será devido a título de Contribuições a terceiros (SESC, SEBRAE, SENAC, Salário Educação e outros) o percentual de 5,8% (cinco inteiros e oito décimos por cento) além do RAT que varia de acordo com a empresa (normalmente é 1%).

2.2.4 Seguro Acidente de Trabalho – SAT

Além dos tributos anteriores, as sociedades de advogados ainda devem pagar o Seguro Acidente de Trabalho – SAT, à alíquota de 1% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, conforme art. 22, inciso II, alínea "a", da Lei 8.212/1991.

2.3 SIMPLES NACIONAL

O Diário Oficial da União publicou no dia 08/08/2014, a Lei Complementar 147/2014, que inclui os prestadores de serviços de natureza intelectual no regime de tributação do Simples Nacional ao revogar o inciso XI do art. 17 da Lei Complementar 123/2006.

Poderão optar pelo regime simplificado as sociedades de advogados com faturamento até R$ 3,6 milhões. A opção pelo SIMPLES implica para as sociedades de advogados o recolhimento mensal, em documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, Contribuição Previdenciária Patronal e ISS.

As alíquotas únicas de tributos variam de 4,5% a 16,85%, conforme a tabela do Anexo IV da LC 123/2006 (Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de-

correntes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar):

Receita Bruta em 12 meses (em R$)	Alíquota (%)	IRPJ (%)	CSLL (%)	Cofins (%)	PIS/Pasep (%)	ISS (%)
Até 180.000,00	4,50	0,00	1,22	1,28	0,00	2,00
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54	0,00	1,84	1,91	0,00	2,79
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70	0,16	1,85	1,95	0,24	3,50
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49	0,52	1,87	1,99	0,27	3,84
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97	0,89	1,89	2,03	0,29	3,87
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78	1,25	1,91	2,07	0,32	4,23
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26	1,62	1,93	2,11	0,34	4,26
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76	2,00	1,95	2,15	0,35	4,31
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51	2,37	1,97	2,19	0,37	4,61
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00	2,74	2,00	2,23	0,38	4,65
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80	3,12	2,01	2,27	0,40	5,00
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25	3,49	2,03	2,31	0,42	5,00
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70	3,86	2,05	2,35	0,44	5,00
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15	4,23	2,07	2,39	0,46	5,00
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60	4,60	2,10	2,43	0,47	5,00
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05	4,90	2,19	2,47	0,49	5,00
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50	5,21	2,27	2,51	0,51	5,00
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95	5,51	2,36	2,55	0,53	5,00
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40	5,81	2,45	2,59	0,55	5,00
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85	6,12	2,53	2,63	0,57	5,00

Exemplificando:

Receita Bruta Anual	R$ 500.000,00
Alíquota	7.70%
Total a pagar	R$ 500.000,00 x 7,70% = R$ 38.500,00

DICA: Quando uma sociedade de advogados optante pelo SIMPLES for prestar serviços para entidades estrangeiras (exportação de serviços), não haverá incidência de PIS (art. 149, §2º, I, da CF/88), COFINS (art. 149, §2º, I, da CF/88), e ISS (art. 2º, I, da LC 116/2003)

ADESÃO: Para as sociedades de advogados já em atividade, a solicitação de opção poderá ser feita em janeiro/2015, até o último dia útil (30/01/2015). A opção, se deferida, retroagirá a 01/01/2015. Recomenda-se que a opção seja solicitada no início de janeiro, a fim de que o contribuinte tenha tempo suficiente para regularizar eventuais pendências apresentadas. Para sociedades de advogados em início de atividade, o prazo para solicitação de opção é de 30 dias contados do último deferimento de inscrição (municipal), desde que não tenham decorridos 180 dias da data de abertura constante do CNPJ. Quando deferida, a opção produz efeitos a partir da data da abertura do CNPJ. Após esse prazo, a opção somente será possível no mês de janeiro do ano-calendário seguinte. A solicitação é feita somente na internet, por meio do Portal do Simples Nacional (em Simples - Serviços > Opção > Solicitação de Opção pelo Simples Nacional), sendo irretratável para todo o ano-calendário. Durante o período da opção, é possível o cancelamento da solicitação da Opção pelo Simples Nacional, salvo se o pedido já houver sido deferido. O cancelamento não é possível para sociedades em início de atividade. Enquanto não vencido o prazo para a solicitação da opção, a sociedade poderá regularizar eventuais pendências impeditivas ao ingresso no Simples Nacional. Portanto, o quanto antes for feita a opção melhor para verificar algum impedimento com tempo hábil para saná-lo(s). A análise da solicitação é feita pela União (RFB) e Municípios em conjunto. Portanto, a sociedade não pode possuir pendências cadastrais e/ou fiscais, inclusive débitos, com nenhum ente federado. A sociedade pode acompanhar o andamento, os processamentos parciais e o resultado final da solicitação no serviço "Acompanhamento da Formalização da Opção pelo Simples Nacional". Há a possibilidade também da solicitação mediante agendamento. O agendamento da opção pelo Simples Nacional é a possibilidade do contribuinte manifestar o seu interesse em optar pelo

Simples Nacional para o ano subsequente, antecipando as verificações de pendências impeditivas ao ingresso no Regime. O agendamento pode ser solicitado no Portal do Simples Nacional na internet (em Simples Nacional – Serviços > Agendamento da Opção pelo Simples Nacional). É importante esclarecer, entretanto, que essa possibilidade de agendamento não está disponível para empresas em início de atividade.

CÁLCULO DOS TRIBUTOS E DECLARAÇÃO: Sociedade optante pelo Simples Nacional deve efetuar o cálculo dos tributos e transmitir, mensalmente, as apurações por meio do PGDAS-D, aplicativo disponível no Portal do Simples Nacional na internet. O prazo de vencimento do DAS (documento de arrecadação do Simples Nacional) é dia 20 do mês subsequente. As informações socioeconômicas e fiscais devem ser declaradas anualmente por meio da Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (Defis), disponível em módulo específico do PGDAS-D, até 31 de março do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos tributos previstos no Simples Nacional.

ACESSO: Todos esses serviços exigem controle de acesso. O usuário poderá utilizar o certificado digital ou código de acesso gerado no Portal do Simples Nacional.

2.4 Honorários de Sucumbência

No que concerne aos honorários de sucumbência relativos aos serviços advocatícios prestados por profissionais integrantes de sociedades de advogados, duas são as possibilidades:

(i) A procuração é outorgada ao advogado, sem mencionar a sociedade da qual faça parte - Nesse caso, conforme entendimento firmado pelo STJ, presume-se que o profissional tenha sido contratado como advogado autônomo e não como integrante da sociedade e a tributação é aquela aplicável ao advogado autônomo (tabela progressiva até 27,5%), com retenção na fonte dos respectivos tributos. Os honorários devem ser levantados em nome do advogado e não em nome da sociedade.

(ii) A procuração é outorgada ao advogado, com indicação da sociedade à qual faça parte - Nesse caso os honorários de sucumbência podem ser levantados pela sociedade de advogados. A carga tributária final, neste caso, é retida na fonte ao percentual de 1,5%, consideravelmente menor do que aquela aplicável ao profissional autônomo.

DICA - Para evitar transtornos, recomendam-se as seguintes precauções:

PROCURAÇÃO: deve constar no campo "OUTORGADO" o nome e a qualificação da sociedade de advogados juntamente com os nomes e qualificação dos advogados responsáveis pela causa.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS: deve ser feito em nome da sociedade. Deve-se juntar o contrato aos autos do processo antes de requerer o levantamento dos honorários de sucumbência. Ao requerer o levantamento de tais verbas, solicitar que seja feito em nome da sociedade.

2.5 Comparativo entre a tributação do Advogado Autônomo, da Sociedade de Advogados no lucro presumido e da Sociedade de Advogados no SIMPLES

Em um primeiro momento, pode-se pensar que a tributação das sociedades de advogados é elevada e de fato é. Entretanto, quando confrontada com a tributação do advogado autônomo, a opção pela pessoa jurídica tributada no sistema do lucro presumido pode ser bastante vantajosa.

Exemplificando: comparativo entre a carga tributária incidente sobre os rendimentos de uma sociedade de advogados (lucro presumido e SIMPLES) e sobre os rendimentos de um advogado autônomo, considerando uma receita anual de R$ 120.000,00 (sem considerar ISSQN do autônomo e do lucro presumido, o INSS de todos e as deduções):

Sociedade – Lucro Presumido (em R$)	
Receita Anual	120.000,00
IRPJ (4,8%)	5.760,00
CSLL (2,88%)	3.450,00
PIS/COFINS (3,65%)	4.380,00
TOTAL DA CARGA (11,33%)	13.596,00
Sociedade – Simples Nacional (em R$)	
Receita Anual	120.000,00
IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e ISS (4,50%)	5.400,00

Autônomo (em R$)	
Receita Anual	120.000,00 (10.000,00 mensal)
IRPF 1ª Faixa de Base de Cálculo R$ 1.499,15 (isento)	0,00
IRPF 2ª Faixa de Base de Cálculo R$ 747,60 (7,5%)	56,07
IRPF 3ª Faixa de Base de Cálculo R$ 748,95 (15%)	12,34

2.6 Distribuição dos Lucros

A distribuição de lucros dos escritórios de advocacia não apresenta maiores dificuldades. A partir da vigência da Lei nº. 9.249/1995, os lucros das pessoas jurídicas podem ser distribuídos sem a incidência do imposto de renda na fonte e nem integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário. Simplificando, o advogado não paga imposto de renda sobre os valores recebidos a título de distribuição de lucros da sociedade da qual é integrante.

Exemplificando: A sociedade que tiver receita bruta de R$ 375.000,00 no trimestre terá um lucro presumido de R$ 120.000,00. Isso não significa, contudo, que a sociedade possa distribuir todo o lucro presumido. O lucro presumido somente pode ser distribuído depois de feita a provisão para o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS. Nesse caso, o lucro a ser distribuído seria de R$ 71.512,50. A tabela abaixo facilita o entendimento do assunto:

Receita Bruta no Trimestre		R$ 375.000,00
Lucro Presumido	R$ 375.000,00 x 32% =	R$ 120.000,00
IRPJ	R$ 120.000,00 x 15% =	R$ 18.000,00
Adicional (10%)	R$ 120.000,00 – R$ 60.000,00 = R$ 60.000,00 x 10% =	R$ 6.000,00
IRPJ a ser pago	R$ 18.000,00 + R$ 6.000,00 =	R$ 24.000,00
IRPJ + CSLL + PIS/COFINS	R$ 24.000,00 + R$ 10.800,00 + R$ 13.687,50 =	R$ 48.487,50
Lucro a ser distribuído	Lucro Presumido – (IRPJ + CSLL + PIS/COFINS) =	R$ 71.512,50

DICA: A distribuição de valor maior do que o lucro presumido do período, com isenção do imposto de renda, somente poderá ser feita com a comprovação de que o lucro contábil excedeu ao lucro presumido. Essa demonstração é feita mediante levantamento dos demonstrativos contábeis, nos termos da legislação aplicável.

3. Tributação do Advogado Associado

O advogado associado, por não ser sócio do escritório, não poderá receber distribuição de lucros referente à Sociedade de Advogados. Ele irá receber, conforme as regras estabelecidas no contrato de advogado associado, participações em honorários referentes aos processos em que executar integral ou parcialmente o serviço.

Assim, para fins de tributação previdenciária e IRPF o advogado associado é considerado um prestador de serviços autônomo e, desta forma, os valores totais pagos a ele deverão sofrer a seguinte tributação:

Exemplificando: Simulação da tributação considerando um valor de R$ 2.500,00.

Para a Sociedade: INSS – 20% do valor total pago – R$ 500,00

Para o Advogado Associado: INSS – 11% do valor total pago = R$ 275,00

IRPF – (conforme tabela de IR de 7,5 a 27,5%) = R$ 94,05

Desta forma, o Advogado Associado receberá o valor líquido de R$ 2.130,95 (R$ 2.500,00 – R$ 275,00 – R$ 94,05) e a Sociedade terá um custo de R$ 3.000,00 (R$ 2.500,00 + R$ 500,00).

4. Advogado Profissional Individual

Projeto de Lei 4.138/2012

Os advogados, até a data da edição deste informativo, ainda não podem optar pela sociedade advocatícia unipessoal que trata o Projeto de Lei 4.138/2012.

Trata-se de iniciativa legislativa que visa instituir a sociedade advocatícia individual através de alteração na lei específica, ou seja, no Estatuto da OAB, diploma que, indiscutivelmente, instituiu e regula as sociedades de advogados.

Com a sociedade individual, o advogado passará a pagar menos tributos. E não só em relação ao imposto de renda, que passará dos cerca de 27,5% cobrados das pessoas físicas (autônomos), aos cerca de 11,33% (sem o adicional do imposto de renda, o INSS e o ISS) cobrados das sociedades, mas em relação à toda carga tributária incidente sobre os serviços de advocacia. Afinal, a depender do tamanho da sociedade, o advogado individual poderá adotar o regime do SIMPLES, pagando, de uma só vez e em valor bem reduzido, todos os impostos devidos pelo desenvolvimento da atividade advocatícia (de 4,5% a 16,85%), conforme já visto.

5. Lei 12.741/2012
Lei da Transparência

A Lei 12.741/2012 que criou a obrigação de fornecedores de bens e serviços discriminarem, nas notas fiscais e faturas, a parcela do preço referente aos tributos que o onerem deve ser cumprida pelas sociedades de advogados, seja qual for o documento emitido para a contraprestação dos honorários advocatícios. Entretanto, o que ainda não está esclarecido, mesmo após dois anos da criação da obrigação, é como isso será feito na prática. Entendemos que o ISS de Sociedade de Advogados, cujo recolhimento é fixo, não precisa ser discriminado nas notas fiscais emitidas ou documentos equivalentes. Pelo menos até que a regulamentação complementar da lei (referida no artigo 10 do Decreto 8.264/2014) traga uma regra diversa.

A Lei 12.741/2012 e o Decreto 8.264/2014 deixam claros os tributos que deverão ser indicados nas faturas. Entre eles, os que interessam para as sociedades de advogados são, além do ISS (com as ressalvas mencionadas), a Contribuição Social para o PIS e a COFINS. Além disso, nos termos da lei, "sempre que o pagamento de pessoal constituir item de custo direto do serviço ou produto fornecido ao consumidor, deverá ser divulgada, ainda, a contribuição previdenciária dos empregados e dos empregadores incidente, alocada ao serviço ou produto".

Note-se que a Lei fala em "valor aproximado" da totalidade dos tributos, sendo desnecessária, portanto, a absoluta precisão na determinação dos valores a serem informados. Esses valores devem ser informados através de inclusão do montante aproximado da carga tributária diretamente nos documentos fiscais ou por meio de painel afixado em local visível do estabelecimento. Por "documentos fiscais", entendemos àqueles que servem para conferir idoneidade da operação realizada, não se limitando exclusivamente a notas fiscais, mas alcançando outros documentos tais como contratos, faturas, recibos etc., emitidos quando não houver disposição legal determinando a emissão de um documento fiscal específico.

O Ajuste SINIEF nº 7/05/2013 foi editado para regulamentar as disposições da Lei nº 12.741/2012, fornecendo-nos os seguintes critérios:

• nota fiscal (impressa ou eletrônica): os valores referentes aos tributos incidentes sobre cada item de mercadoria ou serviço e o valor total dos tributos deverão ser informados em campo próprio. A DANFE também poderá conter um campo específico para receber esta informação.

• demais documentos fiscais: a informação poderá constar em campo destinado às observações, ou, alternativamente, na forma de nota em campo de descrição de produtos e serviços quando o campo de observações não existir.

Desde 1º de janeiro de 2015, os estabelecimentos que não discriminarem no Documento Fiscal ou equivalente, e ainda deixarem de informar em local visível o valor correspondente aos impostos que incidem sobre o preço de produtos ou serviços poderão sofrer sanções, conforme previstas no Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/90), as quais vão desde multas até a cassação de licença do estabelecimento ou da atividade.

O valor dos impostos deverá constar em campo próprio ou no campo "Informações Complementares" do documento fiscal.

Vale ressaltar que as informações dos valores dos respectivos impostos de que trata a Lei nº 12.741/12, regulamentada pelo Decreto Federal nº 8.264/14 são obrigatórias apenas nas vendas para adquirente na condição de consumidor final, seja, pessoa física ou jurídica.

Marcell Feitosa
Presidente OAB JOVEM CEARÁ
Comissão de Apoio ao Advogado em Inicio de Carreira
Conselheiro Seccional

Comissão de Apoio ao
Advogado em Inicio de Carreira

Curta a fanpage da **OAB JOVEM CEARÁ**
e receba todas as novidades da nossa Comissão:
FACEBOOK: https://www.facebook.com/oabjovemce
TWITTER: @OABJOVEMCE
CONTATO: *caaic@oabce.org.br*

Fortaleza-CE
Fevereiro 2015