

PALESTRA
GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS
DA FIESP/CIESP

“Participação nos Lucros e Resultados
– PLR à Luz da Jurisprudência no
CARF”

PALESTRANTE

- **ELIAS SAMPAIO FREIRE**
- Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil;
- Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF e Membro da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

DEBATEDOR

- **RYCARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA**
- Advogado;
- Especialista em Direito Tributário – FGV;
- Conselheiro da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF e da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

Constituição Federal

- Artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal:
- *“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*
- *[...]*
- *XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;*”

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

Constituição Federal

- Artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal;
- **Período posterior à CF e anterior à MP nº 794/1994;**
- Recurso Especial nº 283.512 – “A letra fria desse dispositivo da Carta Maior embora não totalmente de auto-aplicável ou de eficácia contida, é plenamente eficaz num ponto, mesmo antes da Medida Provisória n. 794/94, de 29 de dezembro de 1994, ou seja, no que diz respeito à desvinculação entre participação nos lucros e remuneração do trabalhador”
- RE nº 398.284 – Necessidade observância aos pressupostos inscritos na lei. Exigência de contribuições previdenciárias no período em que inexistir lei específica;
- RE nº 569.441 – Tema sob o manto da repercussão geral reconhecida nos autos do RE em comento;

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

Lei nº 8.212/91

- **Artigo 28, § 9º, alínea “j”, *in verbis*:**
- *“Art. 28. [...]*
- *§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:*
- *[...]*
- *j – a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica.”*

LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

EVOLUÇÃO

- Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994;
- Após inúmeras Reedições, foi convertida na Lei nº 10.101/2000;
- Alterou basicamente a forma/periodicidade dos pagamentos;
- Período até 29/06/1998: vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre;
- Posteriormente a 30/06/1998: além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

PRESSUPOSTOS BÁSICOS

- 1) Necessidade de negociação entre empresa e empregados, com participação de comissão escolhida entre as partes e representante do respectivo Sindicato OU a partir de Convenção/Acordo Coletivo;
- 2) Regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros ou resultados;

PRESSUPOSTOS BÁSICOS

3) **PODENDO** conter:

a) *Programas de Metas, resultados e prazos, **pactuados previamente*** (ponto controvertido);

b) Índices/parâmetros para se aferir a obtenção do pactuado;

4) Arquivamento na respectiva entidade sindical;

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

CONCLUSÕES

- 1) Trata-se de Imunidade de contribuições previdenciárias, conquanto que atendidos os pressupostos definidos em lei específica (Lei nº 10.101/2000 - atualmente);
- 2) A incidência das contribuições previdenciárias somente ocorrerá na hipótese de descaracterização da PLR, independentemente da denominação conferida à verba;

INTERPRETAÇÃO

DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA

- 1) Por tratar-se de imunidade, a interpretação a ser adotada na subsunção do caso à norma deverá ser extensiva e não restritiva, como nas hipóteses de isenção;
- 2) Impossibilidade de adoção de requisitos não inscritos na lei, a partir de subjetividades do agente lançador ou julgador;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

1) PERIODICIDADE

- Verbas pagas ultrapassando o limite legal (1 vez no semestre e 2 vezes ao ano);
- Tributação do excedente, se a descaracterização da PLR se fixar exclusivamente neste ponto;
- Inexiste definição unânime de qual parcela seria excluída da tributação;

JURISPRUDÊNCIA CARF

- “[...]”
- **PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS EM CONFORMIDADE COM A NORMA DE REGÊNCIA. PAGAMENTO DE PARCELA NÃO PREVISTA NO PLANO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES APENAS SOBRE OS VALORES REPASSADOS IRREGULARMENTE.**
- *Os pagamentos de parcelas sob a denominação de Participação nos Lucros e Resultados, que não estejam previstas no plano relativo a esse benefício, devem sofrer incidência de contribuições, sem que, no entanto, venham a desnaturar as parcelas fornecidas em consonância com a norma de regência, que devem ficar de fora da tributação. [...]”* (Acórdão nº 240102.139 – Processo nº 13896.003148/2008-76 – Sessão de 01/12/2011 – Relator: Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo)

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

2) NÃO EXTENSIVIDADE A TODOS EMPREGADOS

- A Legislação de regência, ao estabelecer uma série de pressupostos para o pagamento da PLR, não exigiu literalmente a extensão à todos empregados, sendo defeso ao aplicador da lei estabelecer requisitos não inseridos nas normas que contemplam a matéria;

JURISPRUDÊNCIA CARF

- “ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
- Período de apuração: 01/07/1999 a 31/08/1999
- PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO
- REGULAMENTADORA.
- [...] *O legislador ordinário, procurando não interferir nas relações entre a empresa e seus empregados e atento ao verdadeiro conteúdo do inciso XI do art. 7º da Constituição, limitou-se a prever que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.*
- *O legislador não fez previsão de exigência no sentido de que as parcelas pagas a título de participação de lucros ou resultados fossem extensivas a todos os empregados da empresa para que houvesse a não incidência de contribuição previdenciária.*
- *Recurso especial negado.”* (Acórdão nº 9202-01.607- Processo nº 35366.001102/2004-10 – Sessão de 10/05/2011 – Relator: Conselheiro Elias Sampaio Freire).

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- Encontra lastro nos incisos I e II, do § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:
- “[...]”
- § 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, **PODENDO** ser considerados, **ENTRE OUTROS**, os seguintes critérios e condições:
 - I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
 - II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente; [...]”

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- A utilização dos preceitos inscritos em tais dispositivos são de cunho facultativo e não obrigatório;
- Afastando a obrigatoriedade de observância a estes *critérios e/ou condições* sugeridos pelo legislador, não remanesce a necessidade de acordo prévio;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- A discussão, a partir dessas considerações, se fixa em 03 (três) possíveis momentos para o Acordo:
- **A) Necessidade de Acordo Prévio ao Início do Exercício**
- Entendimento que vem prevalecendo em algumas Turmas do CARF, sob o fundamento de que, a existência de programas de metas e resultados, exige necessariamente o acordo prévio ao período base;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- JURISPRUDÊNCIA:

- *“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2005 PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.” (Acórdão nº 2401-00.570 – Processo nº 15504.002998/2008-49 – Redator Designado: Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Sessão de 20/08/2009)*

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- B) **Acordo no decorrer do Exercício, antes do término, mas prévio ao pagamento;**
- Tese que vem ganhando espaço nas decisões administrativas, sobretudo em razão da necessidade de eventuais adequações/ajustes às circunstâncias externas ocorridas no decorrer do ano;
- **Recente Julgado da 2ª Turma da CSRF;**

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- **Jurisprudência:**
- *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
- *Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006*
- *CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.*
- *[...]*
- **VI – A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.**
- *Recurso especial negado.” (Acórdão nº 9202-002.485 – Processo nº 14485.000326/2007-21 - Sessão de 29/01/2013)*

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

3) ACORDO PRÉVIO

- c) **Acordo Prévio ao Pagamento, independentemente do início ou término do exercício**
- Encontra guarida basicamente na desnecessidade de observância aos incisos I e II, do § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000;
- Considera-se, ainda, o histórico dos programas sucessivos da PLR das empresas, gerando sempre aos empregados uma expectativa de direito ao final do exercício, ainda que não esteja previamente pactuado;
- Neste caso, exigiria tão somente que o acordo fosse realizado anteriormente ao pagamento, independente se antes ou após o período base;
- Entendimento que vem perdendo espaço nas decisões administrativas, tendo prevalecido em alguns casos à época do Conselho de Recurso da Previdência Social;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- Exigência que decorre na letra da lei, mais precisamente do artigo 2º, inciso I, da Lei nº 10.101/2000;
- Três teses, atualmente, vem sendo discutida no CARF:

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- **A) Desnecessidade da Participação do Sindicato no Acordo firmado pela Comissão escolhida entre as partes;**
- - Tese escorada na jurisprudência do STJ, notadamente nos autos do Resp nº 865489/RS:
- *“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ. [...]”*
- **6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.[...]”** (1ª Turma do STJ – Ministro Luiz Fux – Resp nº 865489/RS – Sessão de 26/10/2010)

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- **Entendimento com pouco espaço nas Turmas que julgam contribuições previdenciárias, existindo jurisprudência do CARF somente nos autos de processo contemplando autuação de IRPJ:**
- *“Ementa:*
- *RECURSO EX OFFICIO*
- *[...]*
- ***LUCRO REAL – DESPESAS OPERACIONAIS – PARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS NOS LUCROS – Incabível a glosa de despesas com a participação de empregados nos lucros devido a descumprimento de requisito não essencial à negociação entre a empresa e seus empregados.[...]”* (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Processo nº 10768.000407/2002-99 – Acórdão nº 101-95.258)**

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- B) **Ausência de Assinatura do Representante do Sindicato – Validade, conquanto que se comprove a participação nas negociações;**
- Exige-se a participação do Sindicato nas tratativas com a Comissão eleita pelo contribuinte, mas não a sua concordância com os termos do Programa de PLR;
- Comprovando-se a participação a partir de Atas das reuniões, por exemplo, não há se falar em contrariedade à Lei nº 10.101/2000, simplesmente pelo fato de inexistir assinatura no Acordo;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- Entendimento pouco difundido, manifestado recentemente nos autos do processo nº 19515.000523/2009-21 – Acórdão nº 2402-003.469, com o seguinte excerto do voto:
- *“[...] Em ambos os acordos (fls. 452 a 455 e fls. 456 a 459), embora exista registro da presença de representantes do sindicato na comissão (o que se comprova pela assinatura do termo de presença na reunião da comissão) não foram assinados pelo sindicato, o que revela sua ciência sobre seus termos, mas não sua concordância.*
- *A r. decisão da DRF, embora reconhecendo a participação do Sindicato nas reuniões tratativas dos termos do PLR, entendeu a ausência da assinatura do instrumento formalizador como discordância de seus termos, razão do seu não reconhecimento para gozo*
- *do benefício fiscal.*
- *[...]*
- *Fato é que o representante sindical participou da fase elaboratória dos acordos coletivos. A Lei 10.101/2000 prescreve a participação do representante do sindicato na comissão, mas não sua expressa anuência em relação aos seus termos.*
- *Entendo que a hipótese normativa descreve a presença do sindicato como condição necessária e suficiente para subsumir o fato à norma, gerando a incidência. Assim, a anuência é elemento irrelevante para fins de fruição do benefício fiscal, pelo que nesse ponto assiste razão à Recorrente. [...]”*

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

4) PARTICIPAÇÃO SINDICATO NEGOCIAÇÃO

- C) **O Acordo de Programa de PLR somente poderá ser considerado válido, com a devida participação e assinatura do Representante do Sindicato;**
- Requisito expresso literalmente no artigo 2º, inciso I, da Lei nº 10.101/2000 – observância obrigatória;
- Posicionamento majoritário na jurisprudência do CARF;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

5) PAGAMENTOS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS

- Pagamentos de PLR à diretores não empregados (contribuintes individuais) das empresas, não considerados pela fiscalização como legalmente possíveis beneficiários de tais verbas. Jurisprudência majoritária desfavorável à tese da aplicação da Lei nº 6.404/76, sob o fundamento de que a PLR somente fora regulamentada após a CF;
- Acórdão nº 2401-002.287;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

5) PAGAMENTOS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS

- Recentes decisões favoráveis à tese de que a Lei nº 6.404/76 (Lei das SA) fora recepcionada pela Constituição Federal, ao contemplar a PLR para os ***trabalhadores***, ficando à cargo do artigo 152 daquela lei os requisitos para o programa de PLR dos diretores;
- Relação “Acionistas x Diretores Estatutárias” – ausência vínculo “Empregador x Empregado/Contribuinte individual”;
- Não regulamentação pelo artigo 28 da Lei nº 8.212/91, de maneira a fazer incidir contribuições previdenciárias;

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

5) PAGAMENTOS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS

- Artigo 152 da Lei nº 6.404/76:
- *“Art. 152. A assembléia-geral fixará o montante global ou individual da remuneração dos administradores, inclusive benefícios de qualquer natureza e verbas de representação, tendo em conta suas responsabilidades, o tempo dedicado às suas funções, sua competência e reputação profissional e o valor dos seus serviços no mercado. [\(Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997\)](#)”*
- *§ 1º O estatuto da companhia que fixar o dividendo obrigatório em 25% (vinte e cinco por cento) ou mais do lucro líquido, pode atribuir aos administradores participação no lucro da companhia, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros (artigo 190), prevalecendo o limite que for menor.*
- *§ 2º Os administradores somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório, de que trata o artigo 202.”*

REGRAMENTOS/PONTOS CONTROVERTIDOS

5) PAGAMENTOS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS

- JURISPRUDÊNCIA – Acórdão nº 2402-02.699:
- ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
- Período de apuração: 01/06/2007 a 31/10/2007
- [...]
- CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO DOS DIRETORES ESTATUTÁRIOS. LEI Nº 6.404/76. INAPLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91.
- A participação dos diretores, de que trata o art. 152 da Lei nº 6.404/76, decorre de uma relação jurídica firmada entre “Acionistas x Diretores/Administradores”, não se sujeitando às regras previstas na Lei nº 8.212/91, que se referem à relação jurídica “Empregador x Empregado”.
- *Recurso voluntário provido em parte.” (2ª Turma Ordinária da 2ª SJ do CARF – Acórdão nº 2402-02.699 – Processo nº 10872.000321/2010-89 – Sessão de 15/05/2012)*

INFRAÇÕES MAIS COMUNS

APONTADAS PELA FISCALIZAÇÃO

- Pagamentos em parcelas superiores aos limites legais ou realizados sem a devida formalização do acordo;
- Ausência de regras claras e objetivas, prevalecendo subjetivismos que não garantem a devida segurança ao empregado quanto ao recebimento da verba;
- Acordos sem a necessária participação do sindicato ou comissão;
- Falta de arquivamento do programa no respectivo sindicato;
- Divulgação precária do programa da PLR;

INFRAÇÕES MAIS COMUNS

APONTADAS PELA FISCALIZAÇÃO

- Diferença/Desproporção de valores pagos entre os empregados. A jurisprudência vem afastando a tributação nestes casos, em razão da legislação de regência não estabelecer que as importâncias pagas devem ser idênticas/uniformes;
- **Acórdão nº 205-01.331;**

RECOMENDAÇÕES BÁSICAS

- Necessidade de análise prévia e aprofundada da legislação de regência, conjugada com a jurisprudência administrativa, de maneira a minimizar os riscos na elaboração dos programas de PLR;
- Estabelecimento de regras claras e objetivas é requisito comezinho de referida verba, de forma a oferecer condições à fácil compreensão dos beneficiários dos resultados a atingir e do respectivo ganho que fará jus;
- Permanente revisão/adequação dos programas de PLR, objetivando o reenquadramento da realidade da empresa ao cenário externo;
- Formalização de todos os atos levados a efeito no processo para elaboração do programa de PLR;
- Pagamento em estrito cumprimento do acordado;
- Etc.

VISÃO GERAL

- Inúmeras são as razões que vem levando a fiscalização a promover lançamentos exigindo contribuições previdenciárias sobre verbas (desconsideradas) pagas a título de PLR.
- A jurisprudência do CARF, notadamente da CSRF, vem se posicionando de maneira flexível, em estrita observância à legislação de regência, mas sem adotar a interpretação literal das normas que disciplinam o tema, sobretudo por se tratar de imunidade;
- A competência do CARF para julgamento de demandas previdenciárias é recente, inexistindo, portanto, consolidação mansa da jurisprudência, dependendo, obviamente, de cada caso que se apresente, com suas especificidades;

CONCLUSÃO

- Agradecemos o convite da Fiesp e a atenção dispensada, nos colocando à disposição para eventuais dúvidas e/ou esclarecimentos.
- **RYCARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA**
- **rycardo@wao.adv.br**

CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Diante dos entendimentos sedimentados ou não na esfera administrativa relativamente ao procedimentos da caracterização de segurados empregados e desconsideração da personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços, percebe-se facilmente que a jurisprudência do CARF (antigo Conselhos de Contribuintes), vem exigindo, precipuamente, que todos os atos administrativos levados a efeito pelas autoridades fazendárias estejam devidamente motivados, impondo a devida demonstração da subsunção do fato à norma que oferece sustentáculo ao procedimento a ser adotado.
- Aliás, o sentido que a jurisprudência administrativa vem conduzindo tais procedimentos excepcionais, ainda que com algumas pequenas divergências de direito, bem demonstra a preocupação à observância aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, à segurança jurídica dos atos administrativos e, bem assim, à própria ampla defesa e contraditório dos contribuintes.

Agradecimentos

- Agradecemos a oportunidade oferecida pela FIESP e a atenção dispensada, nos colocando à disposição para eventuais dúvidas e/ou esclarecimentos.
- **RYCARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA**
- rycardo@wao.adv.br