



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

Processo nº 13603.720011/2010-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.984 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2013
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente CNH LATIN AMERICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LUCRO REAL ANUAL. SALDO NEGATIVO DO IRPJ AO FINAL DO PERÍODO. PRAZO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITOS. PRESCRIÇÃO.

É assegurado ao contribuinte o direito de pleitear a restituição de indébitos no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I do CTN). No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Entretanto, a contagem do prazo somente pode ocorrer a partir do momento do encerramento do período de apuração, quando se verificar saldo negativo do imposto. Ultrapassado esse prazo de cinco anos, o saldo negativo apurado não serve para a compensação com débitos do contribuinte, uma vez que o direito à restituição encontra-se fulminado pela prescrição.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FORMALIZADO APÓS 09/06/2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO.

Face ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos com repercussão geral, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, com pagamento antecipado, cujos processos/pedidos foram formalizados em data posterior a 09/06/2005, extingue-se em cinco anos da data do fato gerador o prazo para pleitear a restituição de valores pagos a maior ou indevidamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Marcos Antonio Pires, Rafael Correia Fuso e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se do exame de recurso voluntário contra acórdão emitido pela DRJ de Belo Horizonte que julgou manifestação de inconformidade improcedente ao decidir que estava correta a não homologação, pela unidade de origem, de declarações DCOMPs transmitidas após o transcurso do prazo prescricional.

O direito creditório apresentado refere-se ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31/12/2003 e foi reconhecido integralmente pelo órgão de origem no processo 13603.720010/2010-06, no valor de R\$ 6.886.503,05, conforme cópia do Despacho Decisório, de fls. 135 a 137.

As compensações dos débitos tributários vinculados ao direito creditório reconhecido, foram pleiteadas nas DCOMPs que se encontram no presente processo, de fls. 01 a 21.

De um total de 8 DCOMPs transmitidas foram homologadas as compensações pleiteadas em apenas 6 delas, ou seja, somente foram homologadas as compensações daquelas que estavam dentro do prazo prescricional de 5 anos para utilização do direito creditório.

As 2 últimas DCOMPs transmitidas em 07/08/2009 retificaram 2 DCOMPs transmitidas em 29/05/2009 e não foram homologadas, face o transcurso do prazo prescricional.

A esse respeito, transcrevo a fundamentação utilizada no Despacho Decisório, fls. 136:

No presente caso, trata-se do saldo credor do ano-calendário de 2003, apurado, portanto, em 31/12/2003. Dessa forma, as DCOMP deveriam ter sido transmitidas até 31/12/2008.

Tendo em vista que as DCOMP de n.ºs. 21488.80557.100809.1.7.02-2271 (fls. 16 a 19) e 01622.56270.100809.1.7.02-0443 (fls. 20 e 21) retificaram declarações originais transmitidas em 29/05/2009, verifica-se o decurso do prazo legal. Portanto, entendemos que essas DCOMP; devam ser consideradas não declaradas, em observância ao art. 34, § 3º, XI; art. 34, § 10 e art. 39 da IN RFB nº 900, de 2008.”

Contra a não homologação integral das compensações, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade, de fls. 141 a 160, alegando, em síntese:

- a decisão recorrida considerou que, no caso de direito de crédito referente a saldo de declaração de IRPJ, o termo inicial para o prazo prescricional seria a data do fato

gerador, que ocorreu em 31/12/2003. Entretanto, no caso dos saldos de declaração de IRPJ e CSLL, a regra constante dos artigos 168, I e 150, § 4º do CTN deve ser interpretada de forma adequada à natureza do instituto da prescrição;

- o direito de crédito somente surge após a apresentação do ajuste anual pelo contribuinte, via entrega de DIPJ, momento no qual informa à administração o valor do imposto de renda - lucro real devido e formaliza a existência de eventual saldo credor do IRPJ e da CSLL;

- no presente caso a recorrente já teria exercido o seu direito de crédito no que se refere ao saldo credor de IRPJ de 2003, antes do envio das duas DCOMPs que foram equivocadamente consideradas como não declaradas. Acrescenta que desde a apresentação da primeira DCOMP o contribuinte informou à administração o seu direito creditório, requerendo o reconhecimento do seu direito e a validação do valor;

- o Poder Judiciário já consolidou o entendimento de que, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, a extinção definitiva do crédito tributário ocorre somente após a homologação expressa ou tácita do pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte. Assim, o prazo para pleitear a restituição de cinco anos somente se iniciaria após a extinção definitiva do crédito tributário, que se opera mediante a homologação tácita ou expressa, consagrando a conhecida tese de 5 mais 5 anos;

- a Lei Complementar nº 118, de 2005 não se aplicaria aos recolhimentos anteriores à sua vigência conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

- requer, ao final, a reforma da decisão recorrida.

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 02-28.127 da DRJ/Belo Horizonte, de fls. 205 e seguintes, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, com o seguinte ementário:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, passíveis de restituição ou ressarcimento, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização.

DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo/contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, e, conseqüentemente, de compensá-los, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os principais fundamentos utilizados no acórdão recorrido são transcritos a seguir:

“A apuração do Lucro Real Anual referente ao ano calendário de 2003 ocorreu em 31/12/2003 e foi informada pelo contribuinte na DIRPJ apresentada ao fisco. Considerando as informações prestadas nesta declaração, o imposto de renda apurado em 31/12/2003 extinguiu-se nesta data, tendo em vista a suficiência das antecipações efetuadas no transcorrer do período.

(...)

(...) comprovado o indébito, o sujeito passivo tem o direito à sua restituição (ou utilização em compensação), desde que pleiteado dentro do prazo previsto no art. 168 do CTN. No caso vertente, no decorrer do prazo de cinco (05) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, que ocorreu aos 31/12/2003.

Ainda que houvesse dúvidas acerca desta interpretação, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005 dissipou estas dúvidas. Confira:

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.

Acrescente-se ainda que, diferente do argüido pelo impugnante, o dispositivo legal editado é expressamente interpretativo e seu conteúdo já estava inserido no CTN (ainda que não de maneira expressa), instituído pela Lei nº 5.172, de 1966. A intenção do legislador com este artigo foi somente a de dissipar possíveis interpretações dúbias porventura existentes.

(...)

Diante dos esclarecimentos efetuados até então constata-se que a extinção do crédito tributário que deu origem ao pretense indébito utilizado nas DCOMP's cadastradas neste processo ocorreu em 31/12/2003. Diante da limitação temporal do art. 168 do CTN, na data da protocolização das DCOMP's em litígio neste processo — 29/05/2009 (declaração original), o seu direito à repetição do indébito não mais existia por força do art. 168 do CTN.

(...)

A DRF reconheceu que o Saldo Negativo de IRPJ apurado pelo contribuinte na DIPJ é integralmente válido; contudo, analisando individualizadamente cada DCOMP, constatou que duas delas foram apresentadas quando já transcorrido o prazo previsto no art. 168 do CTN. Considerando a análise detalhada efetuada até aqui, constata-se que, tal como já constatado pela DRF, na data da apresentação das DCOMP's em litígio neste processo já não era mais possível utilizar o direito de crédito apurado pelo contribuinte, por expressa determinação legal.”

Irresignado com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário a este colegiado, de fls. 223 a 235, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/05/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 22/05/

2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 23/05/2013 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Portanto, dele tomo conhecimento.

A discussão no presente processo restringe-se em definir o prazo prescricional para aproveitamento de direito creditório na utilização de compensação de tributos federais.

Conforme relatado, o direito creditório pleiteado pelo contribuinte refere-se ao saldo negativo do IRPJ informado na declaração DIPJ, do período de apuração encerrado em 31/12/2003, no valor de R\$ 6.886.503,05. Dito valor foi reconhecido integralmente pela autoridade fiscal competente, conforme cópia do Despacho Decisório, de fls. 135 a 137.

A mesma autoridade administrativa, que reconheceu o direito creditório, homologou as compensações informadas em DCOMPs, deixando de fazê-lo, entretanto, para aquelas DCOMPS entregues no ano de 2009, ou seja, a mais de 5 anos da apuração do saldo negativo do IRPJ.

A defesa alega, em síntese, que desde a apresentação da primeira DCOMP, que ocorreu dentro do prazo de 5 anos, o contribuinte já teria exercido o seu direito à utilização do crédito e que, por consequência, descaberia falar em prescrição para a utilização desse mesmo crédito. Além disso, a Lei Complementar nº 118, de 2005 não se aplicaria aos recolhimentos anteriores à sua vigência. Por fim, menciona que o Poder Judiciário já teria consagrado a tese conhecida como 5 mais 5 anos para utilização do direito creditório tributário.

Sem razão a defesa.

A possibilidade de dispor do direito creditório de tributos, para utilização na compensação, encontra limitações na legislação tributária. Dentre essas limitações encontra-se a que dispõe a respeito do prazo para utilizar dito direito creditório.

No caso em questão, o contribuinte pretendeu utilizar um direito creditório relativo ao saldo negativo do IRPJ, apurado em 31/12/2003, para a compensação de tributos federais mediante a transmissão de DCOMPs, que ocorreu em 29/05/2009, posteriormente retificadas com a transmissão de novas DCOMPs, ocorrida em 07/08/2009. Esse fato é incontroverso, tanto que o contribuinte não se contrapõe a ele.

O art. 168 do CTN foi alterado com a publicação da Lei Complementar nº 118 de 2005, portanto, em plena vigência quando da transmissão das DCOMPs em análise, que apontavam um direito creditório relativo ao período encerrado em 31/12/2003, como já mencionado.

Nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ, a perda do direito de pleitear a restituição se esgota no prazo de 5 anos da data da extinção do crédito tributário (pagamento antecipado), nos termos do art. 168, I da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), combinado com o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, abaixo transcritos, para melhor clareza:

Lei nº 5.172, de 1966:

Art. 168. *O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

I. nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

Lei Complementar nº 118, de 2005:

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.

Art. 4º *Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. (destaquei)*

Da leitura dos dispositivos legais acima transcritos é claro o entendimento de que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário, que ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado.

No presente caso, o contribuinte apurou o saldo negativo do IRPJ somente no período que se encerrou a apuração do imposto, em 31/12/2003. Esse saldo negativo se deveu a pagamentos antecipados do IRPJ efetuados por estimativas ocorridos ao longo do ano de 2003, bem como das retenções do imposto na fonte a que se submeteu nesse ano. Entretanto, o fato gerador do IRPJ somente se aperfeiçoou no final do período de apuração, quando então se verificou não imposto a pagar, com saldo positivo, mas sim imposto com saldo negativo, a restituir.

Portanto, o pagamento antecipado a que se refere a lei somente se constata quando da ocorrência do fato gerador, que se materializou no final do período de apuração, em 31/12/2003.

Nesse sentido, correta a interpretação dada tanto pelo despacho decisório como pelo acórdão recorrido, que entenderam no mesmo sentido ao concluir que o direito ao pedido de restituição ou utilização do saldo negativo do IRPJ, se esgota 5 anos após a sua apuração, em 31/12/2008, por força do art. 168, I do CTN c/c o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Luciano Amaro, em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*, 13ª ed. rev., São Paulo, Saraiva, 2007, ps. 427/428, também comunga da mesma posição:

“A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos, contados do dia do pagamento indevido, ou, no dizer inadequado do Código Tributário Nacional (art. 168,I), contados “da data da extinção do crédito tributário”.

Esse prazo – cinco anos contados da data do pagamento indevido – aplica-se, também, aos recolhimentos indevidos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais o Código prevê que o pagamento antecipado (art. 150) “extingue o crédito sob condição resolutória” (§ 1º).

[...]

O art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, à guisa de norma interpretativa (art. 4º, *in fine*), reiterou que o art. 150, § 1º, já dizia, ao estatuir que, para efeito do referido art. 168, I, “ 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”.

No mesmo sentido, veja-se a jurisprudência do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes do MF, consoante ementário do Acórdão nº 10516850, sessão de 23/01/2008:

Ementa PRESCRIÇÃO - DIREITO A PEDIR RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE E SUBMETIDOS À HOMOLOGAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PRAZO QUINQUÊNAL - INÍCIO DA CONTAGEM - Para os tributos submetidos à homologação estatuída no artigo 150 do CTN, o direito de se pleitear a restituição se encerra cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, consoante determinação do Inciso I, do artigo 168 do CTN. O termo "extinção do crédito tributário" contido no inciso I, do art. 168, do CTN se amolda ao recolhimento do tributo que venha a integrar pedido de restituição ou compensação.

Assim, a formalização do pedido de compensação mediante a transmissão da DCOMP no ano de 2009, para a utilização do saldo negativo do IRPJ apurado em **31/12/2003** na quitação dos débitos tributários lá informados, já não é mais possível, face ao transcurso do prazo prescricional de 5 anos previstos em lei.

A pretensão da defesa de se utilizar do prazo de 10 anos da ocorrência do fato gerador, na consagrada tese conhecida como 5 mais 5 anos, decidida Superior Tribunal de Justiça-STJ, também não encontra respaldo na jurisprudência mais atualizada.

Dita tese não pode mais ser aplicada ao caso em questão. Isso porque o Supremo Tribunal Federal já decidiu a respeito da matéria, no rito dos processos com “repercussão geral” (CPC, art. 543-B) em sede do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, publicado no DJe de 11/10/2011, cujo ementário e dispositivo abaixo se transcreve:

Ementa

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados

do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Após os votos da Senhora Ministra Ellen Gracie (Relatora) e dos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Ayres Britto, Celso de Mello e Cezar Peluso (Presidente), conhecendo e negando provimento ao recurso, e os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar Mendes, dando-

lhe provimento, foi o julgamento suspenso para colher o voto do Senhor Ministro Eros Grau. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Falaram, pela recorrente, o Dr. Fabrício Sarmanho de Albuquerque e, pelo recorrido, Ruy Cesar Abella Ferreira, o Dr. Marco André Dunley Gomes. Plenário, 05.05.2010.

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar Mendes. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 04.08.2011. (destaques meus)

Como se percebe, a mais alta Corte do País decidiu, em definitivo, pela aplicação do prazo prescricional de 5 anos contido no art. 168 do CTN c/c o art. 3º da Lei complementar nº 118, de 2005, às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Com efeito, o entendimento consolidado no Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos com “repercussão geral”, conforme decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, é de reprodução obrigatória pelos Conselheiros deste órgão no julgamento dos recursos, nos termos do art. 62-A do RICARF.

A despeito da ementa do Acórdão do RE 566.621/RS mencionar apenas o termo “ações ajuizadas”, considero que da leitura do Voto da relatora, Senhora Ministra Ellen Gracie, conclui-se que o entendimento lá esposado também pode perfeitamente ser aplicado aos “processos administrativos” (“requerimentos administrativos” na visão da Senhora Ministra) e até mesmo aos pedidos administrativos de restituição/compensação formalizados mediante transmissão da PER/DCOMP, em prestígio aos postulados da “confiança do tráfego jurídico” e do “acesso à justiça”.

Assim, tendo o contribuinte solicitado a restituição/compensação por meio da entrega do PER/DCOMP original em 29/05/2009, portanto, após a data de 09 de junho de 2005 fixada pelo STF, conclui-se por aplicar ao caso o prazo de 5 anos para efetuar pedido da restituição do saldo negativo do IRPJ com fato gerador encerrado em 31/12/2003, encontrando-se prescrito o direito em pedir a restituição e, conseqüentemente, à compensação pleiteada.

Em face do exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário, face a ocorrência da prescrição do direito de pedir a restituição/compensação.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

Processo nº 13603.720011/2010-42
Acórdão n.º **1202-000.984**

S1-C2T2
Fl. 340

CÓPIA