



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

Processo nº 13116.000781/2003-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.241 – 2ª Turma Especial
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente CLEMENTE JOSE MENDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. LIMITES DO LITÍGIO EM SEDE RECURSAL.

Não se conhece de recurso quanto a matéria não impugnada, bem como em relação a matéria objeto de pedido já deferido em primeira instância ou aquela que não é contestada expressamente.

ITR. RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL. AVERBAÇÃO CARTORÁRIA.

Para exclusão da área de reserva legal da área tributável do imóvel, a reserva legal deve estar averbada no órgão de registro competente com a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores.

ITR. JUROS DE MORA. SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO AO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso voluntario negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 18/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jaci de Assis Júnior, Julianna Bandeira Toscano, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martín Fernández e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, referente ao fato gerador 01/01/1999, em virtude de o contribuinte (a) não ter comprovado o direito à isenção da área de utilização limitada, por meio de memorial descritivo, aprovado pelo IBAMA, averbado à margem do registro no Cartório de Imóveis em data anterior a 01/01/1999; (b) ter apresentado notas fiscais de aquisição de vacinas em quantidade inferior à de gado vacinado declarado; e (c) ter utilizado Valor de Terra Nua – VTN inferior ao de mercado, apurado conforme laudo de avaliação apresentando pelo próprio contribuinte, de acordo com a norma técnica NBR 8799.

Foi lavrado termo de revelia e inscrição em Dívida Ativa da União, posteriormente verificou-se falha no encaminhamento de documentação apresentada pelo contribuinte, e a inscrição foi anulada.

O contribuinte apresentou laudo de avaliação (fls. 74) que foi tomado como impugnação que foi julgada parcialmente procedente.

O acórdão recorrido (fls. 86) considerou não impugnado o VTN, existente erro de fato no preenchimento da DITR que justifica a revisão do lançamento, impossibilidade de admitir como área de reserva legal por falta de averbação no cartório de registro de imóveis à época do fato gerador, pois as averbações ocorreram em datas posteriores (totalizando 180,25ha, ligeiramente inferior ao quanto foi declarado e glosado) admitiu a área de preservação permanente (175,8ha) e o cômputo das áreas ocupadas por benfeitorias conforme Laudo Técnico Agrônômico, ou seja 6,7ha e não 14,5ha como declarado e não glosado pela fiscalização.

A ciência do acórdão deu-se em 24/06/2005. O recurso voluntário foi interposto em 25/07/2005 com os seguintes argumentos, em síntese:

1. os registros cartorários indicam que a averbação ocorreu antes do exercício 1999, em 07/12/1999, há compromisso do adquirente Claudemiro de Oliveira Cruz junto ao IBAMA, representado pelo Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal;

2. insurge-se contra o depósito como garantia recursal, contra o tempo transcorrido entre a data do fato gerador e o lançamento e contra o fato de ter sido o único contribuinte notificado dentre mais de 8 mil da mesma região;
3. insurge-se contra os juros de mora motivados pela demora da Receita Federal e contra a cobrança de multa de 75% é confiscatória;
4. insurge-se contra a assertiva de não impugnação do VTN com base no item 4.4 do Laudo de Avaliação e no fato de que o VTN arbitrado não representa o valor de mercado, o que ilustra com um convite à Receita Federal para oferecer proposta de compra pelo valor que arbitrou, reafirma a contestação do VTN com base em ser o solo ruim e impróprio para a plantação de culturas e no aumento do VTN arbitrado em relação ao ano anterior, ao passo que tem sido decrescente o valor de mercado dos imóveis rurais;
5. “refuta todas as argumentações, decisões, imposições, determinações e exigências” contidas no acórdão recorrido com base em legislação posterior, o Decreto 4.382/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 56/2002
6. sustenta que há área de preservação permanente de 175,7955 ha e 180,2564ha de reserva legal, bem como houve averbação das reservas junto à Agência Goiana de Meio Ambiente (art. 9º, inciso V e §3º, incisos I e II e §4º), providência que também atende ao disposto na Lei Estadual nº 12.596/1995 e na Lei Federal 8.171/1991;
7. adicionalmente há no imóvel Área de Conservação de Proteção Integral, criada em janeiro de 1998, que tem tutela e proteção da Agência Ambiental de Goiás;
8. a quantidade de gado é variável ano a ano, a vacinação é questão meramente técnica e a vacinação de 1999 será declarada em janeiro de 2000, o que vacinou em 1998, o fez novamente em 1999;
9. nunca houve vistoria no imóvel o que desautoriza que se arbitre o VTN ou o grau de produtividade;
10. discorda da mudança do grau de utilização de 0,15% para 4,70%;
11. alega impossibilidade financeira para arcar com a autuação.

Após negativa de seguimento do recurso por falta do depósito prévio, houve ajuizamento de execução fiscal, deferimento da exceção de pré-executividade e anulação da inscrição, bem como decisão judicial para seguimento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

A matéria a ser conhecida na instância recursal é unicamente aquela que foi impugnada e que não tenha obtido deferimento em primeira instância.

A impugnação resumiu-se à apresentação do Laudo de Avaliação (fls. 45 e ss.) e nele não consta qualquer menção ao VTN, logo está correta a decisão de considerar esta matéria não impugnada por falta de contestação expressa.

No que se diz respeito às áreas de preservação permanente, o recorrente pede que seja reconhecida com essa natureza uma área de 175,7955 há, o que a DRJ já concedeu ao considerar área de 175,8ha a título de preservação permanente.

Quanto à área de benfeitorias, não há contestação expressa no recurso voluntário, no máximo uma negação geral, que não é admissível como alegação recursal.

Portanto, não conheço do recurso voluntário em relação ao VTN, áreas de preservação permanente e de benfeitorias.

Quanto à área de reserva legal, o recorrente traz alegações contraditórias, pois afirma que a averbação ocorreu antes de 1999 – mas não comprova - e que os Termos de Responsabilidade de averbação – que antecedem as averbações - foram firmados perante o IBAMA depois de 01/01/1999.

Não merece reparo a premissa adotada pelo acórdão recorrido, qual seja, as averbações DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL ocorreram todas após a data de ocorrência do fato gerador (01/01/1999).

Do exame das "Certidões", doc./cópias de fls. 57/66, emitidas pelo Cartório de Registro Geral de Imóveis da Comarca de Jaraguá - GO, relativa à gleba do imóvel aqui tratado, verifica-se a averbação das áreas reservadas de 92,56 ha, 77,85 ha, 5,96 ha e 3,87 ha — totalizando 180,24 ha portanto, ligeiramente inferior à área declarada como utilização limitada -, à margem das referidas matrículas (AV-23-2359, AV-24-2359, AV-2 -8415, AV-2-8337, respectivamente), com as datas de 22 de agosto de 2003 (as duas primeiras averbações), 12 de janeiro de 2000 (a terceira) e 07 de dezembro de 1999 (a última).(fls. 91)

A questão gira em torno da interpretação do §2º do art. 16 da Lei 4.771/1965 com o art. 10 da lei 9.393/1996, transcritos a seguir:

"Art. 16

.....

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre 20 (vinte) a 50 (cinquenta) hectares, computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutíferos, ornamentais ou industriais.

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente**, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (grifos acrescidos)

Lei 9.393/1996.

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de **reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;**

(...)

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

No acórdão recorrido foi considerado como requisito para a mencionada exclusão a averbação da área de Reserva Legal no Registro de Imóvel em data anterior à de ocorrência do fato gerador.

De outro lado, o recorrente, em síntese, sustenta que não há previsão legal para essa exigência, que as Instruções Normativas da Receita Federal não ter aptidão para tanto, que a área de Reserva Legal está averbada desde 2002 e que, na fase de diligência, o IBAMA atestou a existência da Reserva Legal.

Entendo que a averbação de Reserva Legal no Registro de Imóveis não é mera formalidade ou ato de efeito declaratório. A natureza extrafiscal do ITR, exige que haja a comprovação da existência da Reserva Legal e sua demarcação antes da ocorrência do fato gerador, sem esses procedimentos não há como assegurar a utilização do tributo como instrumento de defesa do meio ambiente.

A existência de julgados que dispensam a averbação prévia indica somente que se está diante de tema controvertido. Tanto que divergências no âmbito desse Conselho foram submetidas a julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No âmbito da CSRF, a 2ª Turma é que detém a competência para julgar a matéria e proferiu o seguinte entendimento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores. Recurso especial negado. (acórdão 9202-00.987, de 17/08/2010, Relator Conselheiro Júlio César Viera Gomes, grifos acrescidos)

O voto condutor do acórdão conteve, entre outros, os seguintes fundamentos:

“Área de reserva legal:

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o §2º, com a seguinte redação, in verbis:-

"Art. 16..

§2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área."

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo.

Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, verbis:

Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts.1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.

Por essa razão é que o Código Florestal passou a exigir a averbação no registro de propriedade do imóvel, fazendo com que a partir de então sobre aquela área o proprietário se submeta às limitações administrativas que lhe são impostas pela lei.

Tomando a averbação da reserva legal como ato constitutivo pode-se mencionar também os seguintes acórdãos: nº 9202-00.988 e 9202-00.989 de 17 de agosto de 2010, Relator Conselheiro Júlio César Vieira Gomes e 9202-01.001, de 17 de agosto de 2010, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire.

De forma que os acórdãos apontados pelo recorrente não representam a jurisprudência consolidada desse Conselho.

Ademais, a natureza de ato constitutivo da averbação da reserva legal também foi reconhecida no Mandado de Segurança nº 22.688-9/PB, julgado em 03/02/1999.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ, matéria não está consolidada. Na 2ª Turma do STJ também se entende que a averbação é um ato constitutivo da Reserva Legal de forma que somente após a averbação pode-se reconhecer a exclusão da Reserva Legal.

REsp 1027051 / SCRECURSO ESPECIAL2008/0019441-1

Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS

Relator(a) p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Data do Julgamento 07/04/2011

Ementa

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96). Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária? Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais). Pergunta-se: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.

9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da

legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

10. A questão ora se enfrenta é bem diferente daquela relacionada à necessidade de ato declaratório do Ibama relacionado à área de preservação permanente, pois, a toda evidência, impossível condicionar um benefício fiscal nestes termos à expedição de um ato de entidade estatal.

11. No entanto, o Código Florestal, em matéria de reserva ambiental, comete a averbação ao próprio contribuinte proprietário ou possuidor, e isto com o objetivo de viabilizar todo o rol de obrigações propter rem previstas no art. 44 daquele diploma normativo.

12. Recurso especial provido.

O entendimento da 2ª Turma foi ratificado com o acórdão nos Embargos Declaratórios, julgado em 09/08/2011, de forma que não há que se falar em entendimento consolidado no âmbito da 1ª Seção do STJ em sentido diverso.

A exigência da prévia averbação – com a participação do órgão ambiental e delimitação da área de reserva legal - deve ser vista como instrumento garantidor da efetividade das medidas extrafiscais de proteção ao meio ambiente, o que torna inaplicável a exegese que toma a existência de área de reserva legal como uma mera fração ideal da área total do imóvel independente de sua averbação.

Nesse sentido foi o voto do Ministro Sepúlveda Pertence no MS 22.688/PB, quando se referiu às áreas de preservação ambiental à luz da Lei 8.629/1993 (lei da Reforma Agrária):

“Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que seja conhecidas, as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como não aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação lhe impõe.

(...)

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/65, não existe a reserva legal”

Sem razão o recorrente com relação à reserva legal.

Por se aplicar ao lançamento a legislação vigente em 01/01/1999 (art. 144 do CTN), as alegações de aplicação de inovações trazidas pelo o Decreto 4.382/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 56/2002 são improcedentes.

Ademais, “refuta todas as argumentações, decisões, imposições, determinações e exigências” contidas no acórdão recorrido é uma negativa genérica que desautoriza reformar o acórdão recorrido.

O recorrente alega que houve averbação das reservas junto à Agência Goiana de Meio Ambiente (art. 9º, inciso V e §3º, incisos I e II e §4º), providência que também atende ao disposto na Lei Estadual nº 12.596/1995 e na Lei Federal 8.171/1991 e que adicionalmente há no imóvel Área de Conservação de Proteção Integral, criada em janeiro de 1998, que tem tutela e proteção da Agência Ambiental de Goiás;

O ônus de comprovar os fatos que alega é do recorrente, logo, independente de analisar o mérito dessas legislações, o pleito não merece amparo pela falta de comprovação dessa averbação junta à referida Agência e a existência e natureza da suposta área de conservação.

Alega ainda que nunca houve vistoria no imóvel o que desautoriza aferir o grau de produtividade, ocorre que o grau de utilização é apurado de forma objetiva em consequência da área total, das áreas excluídas da área tributável e das áreas utilizadas, é, portanto, resultado imediato das conclusões adotadas no julgamento. Não cabe contestar diretamente esse índice, e sim os itens que deram ensejo à apuração final do grau de utilização.

Igualmente sem razão o recorrente.

O valor do lançamento não interfere em sua legitimidade, nem mesmo a capacidade financeira do contribuinte, pois o lançamento é um ato vinculado aos parâmetros legais.

O lançamento como ato vinculado foi devidamente fundamentado, posto que, conforme constante do auto de infração: a) a multa de ofício aplicada no percentual de 75% é prevista no art. 44, inciso I, da lei nº 9.430/96; e b) os juros de mora calculados pela variação da Selic encontram fundamento no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96.

Os juros de mora decorrem da impontualidade do pagamento espontâneo desde a data de vencimento. A mora do Fisco, se fosse o caso, seria sancionada pela decadência ou prescrição, o que não ocorreu neste caso concreto, de forma que a cobrança de juros de mora é legítima.

No tocante à aplicação da Selic, aplica-se a Súmula CARF nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Afastar a multa por alegação de confisco implicaria controle de constitucionalidade de lei pelo CARF, prática vedada, conforme Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Processo nº 13116.000781/2003-38
Acórdão nº **2802-002.241**

S2-TE02
Fl. 347

Deve-se, portanto, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

CÓPIA