



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Recurso nº : 104-138499
Matéria : IRF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BRASAL REFRIGERANTES S.A.
Sessão de : 14 de março de 2006
Acórdão : CSRF/04-00.205

IRRF-ILL. DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL - A contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição / compensação de tributo pago indevidamente, por declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, inicia-se na data do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha-se dado em controle difuso de constitucionalidade, ou, ainda, na data da publicação de ato administrativo que estenda os efeitos da inconstitucionalidade a outros beneficiários.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo que deu provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Recurso nº : 104-138499
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : BRASAL REFRIGERANTES S.A.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em face do Acórdão nº 104-20.069, de 07.07.2004 (fls. 115-122), que deu provimento ao recurso voluntário da empresa Brasal Refrigerantes S. A. "para deferir o requerimento de restituição / compensação dos valores pagos a título de ILL, a ser quantificado quando da execução do julgado". O julgamento encontra-se vazado na seguinte ementa:

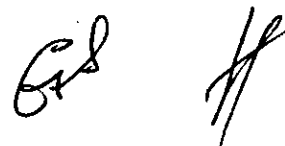
IMPORTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE ANÔNIMA - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - Com a publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82, de 1996, declarando a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº. 7.713, de 1988, inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a apresentação do requerimento de restituição. Na constância deste prazo, a restituição dos valores pagos deverá alcançar os recolhimentos realizados em qualquer data pretérita.

ALCANCE DA RESTITUIÇÃO - Declarada a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº. 7.713, de 1988, reconhece-se o direito de o contribuinte reaver as parcelas pagas referentes a este imposto.

Recurso provido.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional trilha pelo mesmo caminho das autoridades preparadora e julgadora, para reafirmar que a repetição de indébito pode ocorrer tão-somente no prazo estabelecido no art. 168 c/c o art. 165 do Código Tributário Nacional, não havendo outro marco que não seja a extinção do crédito, segundo algum dos fatos dispostos no art. 156, nos quais não se encontra a declaração de inconstitucionalidade da norma que instituiu o tributo.

Considera que o recolhimento feito enquadra-se no tipo "tributo indevido" a que se refere o art. 165, inciso I, e que assim se tornou não pela publicação da Resolução do Senado, "este já o era" pelo que vários contribuintes recorreram ao



Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Judiciário e conseguiram a repetição antes da Resolução do Senado. Aqueles que não tomaram a mesma providência dentro do prazo legal devem suportar o ônus da inércia, por mais cruel que isso pareça, posto que inexiste outra forma de estabilizar as relações jurídicas (segurança jurídica), conclui o representante fazendário.

A título de referência, a recorrente menciona a publicação da Lei Complementar nº 118/05, que teria por objetivo "espancar as dúvidas quanto à interpretação do art. 168 do CTN, consagrando o princípio da *actio nata*, ou seja, o prazo prescricional se inicia quando do nascimento do direito à pretensão, este por sua vez começa com o pagamento indevido que, no caso concreto, foi realizado sob o comando de lei inconstitucional".

Transcritas as disposições do art. 3º da mencionada LC, o representante fazendário tem como certo que se trata de "lei puramente interpretativa, que confere interpretação autêntica ao art. 168, I, do CTN", devendo ser aplicada "aos processos que se encontram em andamento, conforme dispõe o art. 106, I, do CTN", comando este decorrente do art. 4º da LC nº 118, expresso e taxativamente.

Discorre, ainda, sobre a impossibilidade de os efeitos de uma ADIN projetarem-se indefinidamente ao passado para alcançar o nascedouro em qualquer circunstância, sendo este o motivo pelo qual o legislador impõe um prazo para o exercício de direitos, extinguindo os que não foram pleiteados em tempo hábil, mais uma vez em nome da segurança jurídica, reitera o Procurador da Fazenda Nacional.

Pondera que "se a e. Câmara Superior de Recursos Fiscais persistir no entendimento de que o prazo se inicia na data em que o Supremo Tribunal Federal julgar a norma instituidora do tributo inconstitucional, a Fazenda Pública terá, então, de guardar, indefinidamente, todos os documentos que comprovem o pagamento de imposto pelos contribuintes, aguardando, eternamente, o ajuizamento de ações de repetição de indébito decorrentes de cada norma que pode ser declarada inconstitucional (...) mesmo aquelas publicadas há 50, 100 anos ou mais, para, pelo menos, comprovar se os cálculos dos valores a serem restituídos, apresentados pelos contribuintes, estariam corretos."

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

O entendimento esposado estaria na linha de pensamento da doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi, quanto aos limites da imprescritibilidade da AdIn, que não faria surgir novo direito, mas novo fundamento para o exercício do "direito de ação não desconstituído pela ação do tempo no direito".

Os fundamentos do Acórdão recorrido estariam refutados exhaustivamente no Parecer PGFN/CAT nº 1538/99, cujas conclusões são transcritas. Afirma-se, também, que a gravidade do tema provocou alteração na jurisprudência do STJ, indicando-se a ementa do Acórdão proferido no EDRESP nº 410446-PR.

Conclui, que extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, o prazo para a repetição é de cinco anos contados conforme as disposições do art. 168 c/ 165 do CTN. No pedido, que seja reformada a decisão da Quarta Câmara para negar o pedido de restituição do ILL.

Por meio do Despacho 104-0.110/2005 (fls. 140-142), foi dado seguimento do Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a determinação de ciência à contribuinte, que veio a apresentar as contra-razões (fls. 145-167), no sentido de ser mantido o julgamento objeto do Acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator.

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional teve vista oficial do Acórdão nº 104-20.069, em 22.03.2005 (fl. 123), ao que interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em 30.03.2005 (fl. 130), portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os requisitos de admissibilidade verificam-se atendidos conforme os termos do Despacho 104-0.110/2005, proferido pelo presidente da Câmara recorrida. Conheço do recurso, portanto.

A decisão da DRJ reconheceu intempestivo do pedido de restituição de Imposto de Renda na Fonte sobre Lucro Líquido, situação com a qual não concordou o julgamento de Segunda Instância ao fundamento de que a contagem do prazo para requerer a restituição do ILL recolhido indevidamente iniciar-se-ia com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, em 18 de novembro de 1996, declarando a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988, pelo que não caberia falar em decadência do período de restituição protocolizado em 18.06.2000.

O julgamento recorrido, por sua vez, deferiu "o requerimento de restituição / compensação dos valores pagos indevidamente a título de ILL, a ser quantificado quando da execução do julgado".

A este assunto, verifica-se que empresa Brasal Refrigerantes S. A., CNPJ nº 01.612.795/0001-51, requer a restituição de R\$710.221,98 (fl. 07) pagos a título de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido - ILL em abril.90, abril.91, abril, maio e junho de 1992, DARF, fls. 9 e 13, inclusive a correção monetária e expurgos inflacionários, indicando como fundamentos a Súmula nº 162, do STJ, e Lei nº 8.383/91.



Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Examinando o Despacho Decisório DRF/BSA/Diort de fls. 61/64, verifico que a autoridade preparadora manifestou-se sobre o recolhimento dos tributos atestando que os pagamentos foram confirmados segundo informação constante às fls. 14/15 e 17, pelo que restou indubitado o "quantum" originário a ser restituído sendo reconhecido o direito pleiteado.

Assim sendo, embora nem o despacho decisório, nem o Acórdão DRJ tenha se referido ao direito da repetição, mas restringiu-se à decadência, considero o julgamento de segunda instância não prejudicado ao examinar o mérito, também, quanto ao direito da restituição, conforme declina o Conselheiro relator no voto: "interessa-nos agora saber se os documentos constantes dos autos autorizam seja deferida a restituição pleiteada" e "encontram-se, nos autos, cópias de DARF referentes ao pleito da interessada.". Este procedimento encontra respaldo no art. 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, não se vislumbrando a possibilidade de subtração de instância.

Quanto ao prazo para pleitear a restituição, verifica-se que o Acórdão recorrido segue a jurisprudência pacificada no Primeiro Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por diante de pleito de repetição de indébito referente a empresa constituída sob a modalidade de sociedade anônima, verificam-se aplicáveis os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do termo acionista constante do art. 35 da Lei nº 7.713, em controle difuso de constitucionalidade, objeto da Resolução nº 82, de 18.11.1996, do Senado Federal, e, ainda, da Instrução Normativa da SRF nº 63, de 24 de julho de 1997, D.O.U de 25.07.1997, publicada em 19, seguinte.

Conforme o seu preâmbulo indica, a Instrução Normativa SRF, nº 63, de 24 de julho de 1997, D.O.U de 25.07.1997, foi editada "em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997". Seus termos estão assim vazados, *verbis*:

Art. 1º Fica vedada à constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao Imposto de Renda na fonte sobre o lucro líquido, de

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

que trata o art. 35. da Lei nº 7.713, de 2 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

...

Em face do conjunto de medidas legais, judiciais e administrativas, construiu-se a jurisprudência administrativa, no sentido de que as sociedades anônimas fazem jus à restituição do imposto recolhido sobre o ILL desde que requeressem nos cinco anos seguintes da publicação da Resolução do Senado, situação observada pela empresa Brasal Refrigerantes S. A.. Afinal, se a Administração Tributária não só concorda como orienta a não constituição de créditos relativos ao ILL das sociedades anônimas, coerente que o tratamento seja aplicado àquelas que realizaram os recolhimentos reconhecidos indevidos.

A Fazenda Nacional, além dos fundamentos de que se valeram os julgadores de Primeira Instância, art. 168 c/c com o art. 165, do CTN, recorre ao comando da Lei Complementar nº 118, de 2005, na formulação da tese que impossibilitaria a restituição requerida.

Tenho-me manifestado que o direito de pedir a restituição tendo como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado, para as sociedades anônimas, ou da Instrução Normativa SRF nº 63, para as sociedades limitadas, encontra respaldo na interpretação dos ditos artigos 165 e 168, incisos III e II, respectivamente, do CTN, a seguir transcritos.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

...

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

...

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

..

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Conforme a dicção da lei é de ser restituído ao sujeito passivo o valor de tributo indevido, cobrado ou pago espontaneamente, em face da legislação tributária aplicável, no caso, a redação do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, interpretação conforme a decisão de inconstitucionalidade do termo acionista conforme a ADI em comento, seguida da Resolução do Senado nº 82.

As disposições do inciso II, art. 168 do CTN, estabelece a contagem do prazo de cinco anos, no caso de reforma, anulação, revogação ou (...) inicia na "data em que se torna definitiva a decisão administrativa ou (...)".

No caso, a norma tributária que determinava a exigência tributária foi reformada, anulada revogada, ou melhor, foi retirada do mundo jurídico como se nunca tivesse existido, na linguagem da melhor doutrina tributária. Por outro aspecto, é da legislação tributária o comando que manda aplicar aos casos concretos os princípios gerais de direito tributário, mormente o da estrita legalidade. Por este princípio, não cabe exigir tributo sem lei que o autorize.

Distante deste, a Fazenda Nacional defende a aplicação do princípio, não menos importante, da segurança jurídica. Sem dúvida, ao caso teria que se sopesar a aplicação dos princípios da legalidade e da segurança jurídica, além de outros regidos na Carta Magna.

Já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal no sentido de que não há dispositivos inconstitucionais na Constituição, tampouco princípios de maior importância que outros. A este sentido, cabe, sem dúvida, trazer à colação os dispositivos a seguir, *verbis*:

Art. 5.º

...

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:



Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Em face das determinações do constituinte originário, a exigência de tributos tem que decorrer de lei, definindo-se a estrita legalidade a que o Direito tributário está jungido. A Administração Pública também não pode obstar-se da aplicação do princípio da moralidade. Assim, tem-se dito que não é legal, nem moral, manter nos cofres da Fazenda Nacional os valores arrecadados em face de legislação retirada do Ordenamento Jurídico por inconstitucionalidade.

Em outros julgados, já tive oportunidade de trazer a colação as lições do Ministro Gilmar Mendes, do Supremo Tribunal Federal, quanto aos efeitos produzidos no mundo jurídico pela Resolução do Senado, o art. 52, inciso X, da Constituição Federal, em face de declaração de inconstitucionalidade prolatada pelo Supremo Tribunal Federal.

Ensina o constitucionalista, a suspensão por inconstitucionalidade vale por fulminar, desde o instante do nascimento, a lei ou decreto inconstitucional importando manifestar que essa lei ou decreto não existiu, não produziu efeitos válidos. Assim, a suspensão constitui ato político que retira a lei do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos, entendimento já consolidado no âmbito do Supremo Tribunal Federal ao enfatizar que *'a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito todos os atos praticados sob o império da lei inconstitucional (RMS 17.976, Rel. Min. Amaral Santos)*.

Por outro aspecto, o Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, estabelece, *verbis*:

Art. 876. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir.

Mencionado dispositivo visa coibir o chamado enriquecimento sem causa. Pensando nisto, não há como concordar com o raciocínio de que a restituição do indébito em questão seria onerar gerações futuras. Ora, não seria enriquecê-las em face do acréscimo arrecadatário ilicitamente, posto que incorporado à economia da qual hoje desfrutamos.

Concluo que o termo inicial para pleitear a restituição de tributos arrecadados indevidamente por sociedade anônimas extingue-se com o decurso do

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

prazo de cinco anos contados da data da publicação da Resolução nº 82, do Senado, 19.11.1996, como bem decidiram os membros da Câmara recorrida. O pedido de restituição dos valores recolhidos indevidamente protocolizado junto a Unidade da Secretaria da Receita Federal em 18.06.2001, não se encontra abrangido pela decadência.

Sobre a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 118, de 2005, vejo impossível de considerá-la ao caso presente pelos motivos já enfatizados, inclusive o sentido dado pelo constitucionalista de que a lei declarada inconstitucional morreu no nascedouro, sem nunca ter existido.

Contudo, há que se externar o posicionamento acerca do que ponderou o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, e enfatizou a empresa interessada em suas contra-razões. Para tanto, oportuno o pronunciamento havido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a seguir:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS DO FATO GERADOR MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO-APLICAÇÃO DO ART. 3º DA LC N. 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS ANTERIORMENTE AO INÍCIO DA VIGÊNCIA DA MENCIONADA LEI COMPLEMENTAR. ENTENDIMENTO DA COLETA PRIMEIRA SEÇÃO.

No entender deste Relator, nas hipóteses de restituição ou compensação de tributos declarados inconstitucionais pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, o termo a quo do prazo prescricional é a data do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha-se dado em controle difuso de constitucionalidade (veja-se, a esse respeito, o REsp 534.986/SC, Relator p/acórdão este Magistrado, DJ 15.3.2004, dentre outros).

A egrégia Primeira Seção deste colendo Superior Tribunal de Justiça, porém, na assentada de 24 de março de 2004, houve por bem afastar, por maioria, a tese acima esposada, para adotar o entendimento segundo o qual, para as hipóteses de devolução de tributos sujeitos à homologação declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, a prescrição do direito de pleitear a restituição se dá após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita (EResp 435.835/SC,

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

Rel. p/acórdão Min. José Delgado – cf. Informativo de Jurisprudência do STJ 203, de 22 a 26 de março de 2004).

Saliente-se, outrossim, que é inaplicável à espécie a previsão do artigo 3º da Lei Complementar n. 118, de 9 de fevereiro de 2005, uma vez que a douta Seção de Direito Público deste Sodalício, na sessão de 27.4.2005, sedimentou o posicionamento segundo o qual o mencionado dispositivo legal se aplica apenas às ações ajuizadas posteriormente ao prazo de cento e vinte dias (vacatio legis) da publicação da referida Lei Complementar (REsp 327.043/DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha).

Dessarte, na hipótese em exame, em que a ação foi ajuizada anteriormente ao início da vigência da LC n. 118/2005, aplica-se o prazo prescricional de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 730.534/SP, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.09.2005, DJ 13.02.2006 p. 765)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS DA DECLARAÇÃO ANUAL DE RENDIMENTOS MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO. NÃO-APLICAÇÃO DO ART. 3º DA LC N. 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS ANTERIORMENTE AO INÍCIO DA VIGÊNCIA DA MENCIONADA LEI COMPLEMENTAR. ENTENDIMENTO DA COLETA PRIMEIRA SEÇÃO.

Na linha do que restou consignado na r. decisão agravada, a colenda Primeira Seção deste Sodalício, ao julgar o REsp 289.398/DF, da relatoria deste Magistrado, DJU 02.8.2004, estabeleceu que o prazo para restituição do imposto de renda descontado na fonte obedece à regra geral estabelecida para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Assim, contam-se cinco anos da data da declaração anual de rendimentos somados a outros cinco a partir da homologação. Saliente-se que é inaplicável à espécie a previsão do artigo 3º da Lei Complementar n. 118, de 9 de fevereiro de 2005, uma vez que a d. Seção de Direito Público deste Sodalício, na sessão de 27.4.2005, sedimentou o posicionamento segundo o qual o mencionado dispositivo legal se aplica apenas às ações ajuizadas posteriormente ao prazo de cento e vinte dias (vacatio legis) da publicação da referida Lei Complementar (REsp 327.043/DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha).

Agravo regimental improvido.

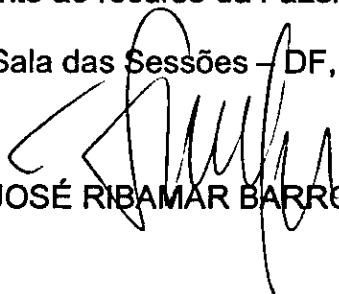
(AgRg no REsp 701.887/DF, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 18.08.2005, DJ 13.02.2006 p. 755)

(destaques postos)

Processo nº : 10166.007102/2001-14
Acórdão : CSRF/04-00.205

À vista do exposto, nos processos que tenham por objeto a repetição de indébito, há que se aplicar a Lei Complementar nº 118, de 2005, aos pedidos protocolizados posteriormente ao prazo de cento e vinte dias da publicação desta LC, ocorrida em 09.02.2005, conforme vigência definida no art. 4º, pelo que voto por NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 14 de março de 2006.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

