



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 10283.009749/2002-17  
Recurso n.º : 140.351  
Matéria : IRF – ANOS: 1997 e 1998  
Recorrente : JOIAS VIVARA LTDA  
Recorrida : 3.ª TURMA/DRJ-BELEM/PA  
Sessão de : 19 de outubro de 2005.  
Acórdão : 102-47.127

PAGAMENTOS SEM CAUSA - Os valores remetidos ao exterior, sem a comprovação das transações econômicas de fundo e da escrituração regular, constituem pagamentos sem causa na forma do artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOIAS VIVARA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, para NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: / 4 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (SUPLENTE CONVOCADA), SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

Recurso nº : 140.351  
Recorrente : JOIAS VIVARA LTDA

**RELATÓRIO**

Litígio decorrente do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância, fls. 113 a 117, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 18 de novembro de 2002, fl. 08, com crédito de R\$ 948.215,23, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente conforme Acórdão DRJ/BEL nº 1.903, de 8 de janeiro de 2004.

O crédito tributário teve origem nas infrações caracterizadas pela falta de desconto e recolhimento do Imposto de Renda, este incidente sobre rendimentos pagos a terceiros não identificados, porque caracterizados por remessas a proprietários de contas bancárias que serviam para lavagem de dinheiro, na forma do artigo 61, § 1º, da lei nº 9.430, de 1996. Nessa linha, integraram o referido crédito, os juros de mora e a multa de ofício, esta com suporte no artigo 44, I, do ato legal citado.

Conforme indicado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 10, foram identificadas as seguintes remessas para os beneficiários:

Elizabeth de Fátima Begueto, R\$ 176.388,36, em 23/4/98, IPL 1999.61.11.000297-8.

Ismael Benitez, R\$ 283.600,00, em 17/12/97, conta nº 338139, agência 0025, do Banestado, Foz do Iguaçu, IPL 508/98.

Célia Ramona Canhete Pardo, R\$ 195.160,00, em 19/11/97, conta nº 337566, agência 0025, do Banestado, Foz do Iguaçu, IPL 575/98.

Integram o processo duas representações fiscais, fls. 14 e 26, a primeira de autoria do Auditor-Fiscal Luiz Alberto Tonet da DRF/MARÍLIA, na qual comunicado sobre a existência de uma remessa de moeda, no valor de R\$



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

176.388,36, efetivada em 23 de abril de 1998, via DOC eletrônico, por este sujeito passivo para Elizabeth de Fátima Begueto, funcionária da empresa PG Câmbio e Turismo Ltda, identificada durante a fiscalização desta última.

A segunda, de autoria dos Auditores-Fiscais Paulo Régis Cardoso Mendes e Nelson Testoni, fl. 26, contém comunicado sobre duas remessas de moeda do sujeito passivo para as contas de Célia Pardo, fl. 48, e Ismael Benitez, fl. 49, conforme já identificadas no início.

Conveniente constar deste Relatório, em breve síntese, as verificações que fizeram parte do procedimento investigatório.

Verifica-se que o procedimento fiscal teve início em 14 de janeiro de 2002, fl. 4, oportunidade em que pedido ao sujeito passivo a apresentação de extratos bancários relativos à movimentação financeira no ano-calendário de 1998, nas instituições indicadas, livros Diário e Razão, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ relativa ao dito período, e livros de Apuração do ICMS, de Saídas de Mercadorias, Apuração do ISS, e DARF's de recolhimento de tributos federais dos últimos 5 anos.

Em 3 de outubro de 2002, intimação para apresentação de esclarecimentos a respeito das operações de remessa de moeda ao exterior indicada no início, e a documentação comprobatória e a correspondente escrituração, fl. 6.

Ressalte-se que essas operações foram efetuadas pela empresa Jóias Vivara Ltda inscrita no CNPJ sob nº 00.067.191/0001-09, que foi incorporada por este sujeito passivo, inscrito no CNPJ sob nº 84.453.844/0001-88, de mesma razão social. Esse detalhe explica o redirecionamento na investigação inicial.

Não consta atendimento às ditas intimações no processo, situação confirmada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do feito, fl. 10.

Formalizado o lançamento, o sujeito passivo interpôs impugnação na qual afirmou que referidas remessas decorreram de aquisições de mercadorias



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

da empresa Beta SA Indústria e Comércio, pagas a destempo e por esse motivo acrescidos de juros. Esses argumentos tiveram suporte nos seguintes documentos: comunicados, não assinados, que, teoricamente, seriam emitidos pelo diretor financeiro da empresa Beta SA, nos quais indicados os nomes dos laranjas para que fosse efetuado o depósito, cópias das notas fiscais fatura do fornecedor, relação delas contendo número, valor e valor acrescido dos juros; documentos estes que integraram os anexos 1 a 4.

Não foram juntadas cópias da escrituração e das correspondentes duplicatas.

Não conformado com a decisão contrária à sua pretensão, o sujeito passivo concedeu poderes a Cláudia Alves Lopes Bernardino, OAB AM 2.601, e Adriana Rother, OAB AM 319, fl. 79, e estes interpuseram recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes no qual protestaram contra o posicionamento do colegiado julgador de primeira instância, reiteraram os argumentos da peça impugnatória e inseriram outros que serão expostos em síntese.

Nesse protesto, contestados os fundamentos considerados pelo respeitável colegiado julgador de primeira instância para recusar as provas que integraram os anexos 1 a 4, pelos motivos descritos na seqüência:

(1) os documentos apresentados seriam válidos e eficazes para comprovar as operações e os pagamentos, e constituiriam meio hábil de provas para as referidas remessas;

(2) a fiscalização não teria acolhido tais documentos por falta de assinatura da Diretoria Financeira da empresa Beta SA, e por não conter o número da conta onde deveria ser depositado o numerário. Quanto a esses aspectos informam os recorrentes que os contatos eram feitos por telefone e por esse meio ocorria a ciência do número da conta do beneficiário, sem que houvesse necessidade da citação expressa; na parte tocante à assinatura, esta foi entendida



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

dispensável por serem documentos internos da empresa Beta SA nos quais demonstradas as solicitações efetivadas ao sujeito passivo.

Pedido, ainda, pela ilegalidade dos juros de mora com suporte na taxa SELIC, porque remuneratória e em contrário à situação concreta na qual o contribuinte devedor não teria tomado dinheiro emprestado da União, fato que justificaria a imposição de juros moratórios, na forma do artigo 161, do CTN.

Referida taxa estaria em ofensa, também, aos artigos 3º e 113, § 1º, do CTN, que contém dispositivos sobre a natureza tributária da dívida correspondente à penalidade pecuniária. Ainda, ofensa ao princípio da isonomia por equiparar débito tributário àqueles de natureza financeira.

Outra ilegalidade estaria na presença da correção monetária nos índices derivados da SELIC, proibida a partir de 1º de janeiro de 1996.

Jurisprudência do Poder Judiciário no mesmo sentido, tendo como matéria principal a compensação e restituição de indébito, RESP nº 215.881/PR, DJ 3/4/2000, relator o Min. Domingos Franciulli Neto.

Argumentos da defesa no sentido da viabilidade da análise de matéria relativa à constitucionalidade pelos colegiados dos Conselhos de Contribuintes, com suporte no artigo 2º, da lei nº 9.784, de 1999<sup>(1)</sup>, no qual determinada a obediência ao princípio da legalidade.

Protesto, também, contra a penalidade de ofício porque somente teria aplicação na hipótese em que o sujeito passivo praticasse uma conduta dolosa ou com simulação. Fundamentos nos artigos 179 e 155 do CTN para o pedido de afastamento da referida penalidade. Acórdão 202-12.763, a reforçar a tese da defesa.

---

<sup>1</sup> Os recorrentes consideram a lei nº 9.784, de 1999, como norma geral de direito tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

No entender dos ilustres patronos o crédito tributário deveria estar formalizado pelo imposto de renda e os juros de mora, pela ausência de dolo nas infrações cometidas e porque os juros de mora englobam a penalidade<sup>2</sup>.

Válido salientar que, tanto os argumentos contra a incidência dos juros de mora, quanto estes últimos voltados à penalidade de ofício, não integraram a peça impugnatória.

Essas as justificativas e fundamentos que, em síntese, compõem a peça recursal.

Arrolamento de bens, fls 138 a 149.

É o relatório.

---

<sup>2</sup> Significado extraído da parte final do recurso: "(...) caberia o pagamento do imposto acrescido dos juros de mora (multa), e não com a multa de ofício, em face da total ausência de dolo ou simulação em sua conduta, motivo pelo qual requer-se seja desconsiderada a autuação nesse mister para acrescer ao principal apenas a multa (juros de mora)." Excerto da peça recursal, fl. 133.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

**VOTO**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e profiro voto.

Afirmam os recorrentes que as remessas de moeda decorreram de pagamentos de aquisições de mercadorias da empresa Beta SA Indústria e Comércio, efetuados a destempo e, por esse motivo, acrescidos de juros.

Conforme informado no Relatório, os documentos são cópias das notas fiscais fatura, emitidas pela referida fornecedora, mas não acompanhadas das correspondentes duplicatas, nem de cópia da escrituração contábil relativa às referidas dívidas e correspondentes pagamentos.

A documentação interna a que se reporta a defesa é o comunicado à fl. 2 do Anexo 1, sem data, teoricamente da empresa Beta SA e que teria sido encaminhado por Francisco Heiraldo Barbosa, diretor financeiro, com objeto na dívida de R\$ 195.160,00 que deveria estar quitada até 19 de dezembro de 1997, mediante depósito em nome de Célia Ramona Canhete Pardo, e em caso contrário, haveria o protesto dos correspondentes títulos.

Acompanha esse comunicado uma relação de notas fiscais fatura cujos títulos teriam vencimento desde fevereiro até julho de 1997, e valores que somados aos juros – de 2% ao mês – totalizariam a quantia indicada, fl. 3 a 9.

Mais à frente, outro comunicado de forma semelhante ao anterior, relativo à notas fiscais que totalizariam R\$ 283.600,00, conforme relações anexas e que deveriam ser pagas até 17 de dezembro de 1997, mediante depósito em nome de Ismael Benitez, fl. 257, Anexo-1.

7



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

E, ainda, um último comunicado, fl. 927, do Anexo 4, relativo à importância de R\$ 176.388,36, para pagamento até 23 de abril de 1998, mediante depósito em nome de Elizabeth de Fátima Begueto. Esta relação contém juros de 2,7% ao mês.

O centro da lide reside, então, nas condições necessárias para que tais documentos sejam acolhidos como provas da efetividade das operações comerciais a que estariam vinculados.

Antes de passar à decisão e os fundamentos que lhe dão suporte conveniente lembrar algumas características das pessoas jurídicas.

Essa entidade difere da pessoa física por ser constituída, de maneira geral, por mais de uma pessoa natural e ter personalidade distinta daquelas que a compõe<sup>3</sup>, mas uma das características distintivas é sem dúvida a multiplicidade de operações comerciais, de trabalho, sociais, financeiras, tributárias, entre tantas decorrentes das suas operações, que, em média, superam aquelas praticadas pelas pessoas naturais ou físicas.

Assim é que para dar segurança às relações que desenvolve no transcorrer de sua vida jurídica necessitam manter controles<sup>4</sup>, estabelecidos por lei para essa finalidade, e que possibilitam construir, com segurança, os fatos concretos havidos por meio dos documentos componentes de sua escrituração.

Essa obrigação decorre da personalidade jurídica ser distinta daquela dos sócios e da necessidade de dar credibilidade aos dados das transações

---

<sup>3</sup> Pessoa Jurídica - Entidade jurídica resultante dum agrupamento humano organizado, estável, e que visa a fins de utilidade pública ou privada e é completamente distinta dos indivíduos que a compõem, sendo capaz de exercer direitos e contrair obrigações, tais como a União, cada um dos estados ou municípios (pessoas jurídicas de direito público), e as sociedades civis, mercantis, pias, fundações, etc. (pessoas jurídicas de direito privado); pessoa coletiva, pessoa complexa, pessoa fictícia, pessoa moral. HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

<sup>4</sup> Decreto-lei nº 1.598, de 1977 - Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

praticadas para apresentação perante terceiros que, de algum modo, nela detenham interesses, nestes incluídos os diversos sócios não incluídos na administração.

Decorre dessa condição que os livros contábeis obrigatórios devem ser registrados nos órgãos competentes, conter termos de início e de conclusão<sup>5</sup>, porque esses requisitos são necessários para confirmar o aspecto temporal de ocorrência dos fatos indicados em documentos que deles constam transcritos.

Concluída a pequena digressão, passa-se à análise dos fatos.

Os documentos apresentados pela empresa, ainda na fase impugnatória, constituem cópias de notas, relações dessas notas, e cópia de comunicados (não assinados) que teriam sido emitidos pelo diretor financeiro da empresa Beta S/A.

Essas provas foram rejeitadas pelo colegiado julgador de primeira instância conforme indicado à fl. 117, porque apresentadas após a recepção da peça impugnatória e sem justificativas, pela falta de assinatura nos comunicados do gerente financeiro da empresa Beta S/A, pela falta de indicação do número da conta bancária para o depósito nos referidos comunicados da empresa Beta S/A, e falta de apresentação das correspondentes duplicatas, nas quais deveria estar comprovada a quitação nas datas dos depósitos.

E não deixa de ter razão o respeitável colegiado, pois, como se demonstra mais à frente, referidos documentos não contêm requisitos necessários para construir os fatos havidos no momento passado.

---

<sup>5</sup> Decreto-lei n.º 486, de 1969 - Art 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

(...)

§ 2º Os Livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

As cópias de notas fiscais apresentadas servem para comprovar que houve diversas relações comerciais, do tipo transações de venda e compra, envolvendo, de um lado a empresa Beta S/A e de outro a empresa incorporada pelo sujeito passivo, mas são documentos que não se prestam para provar que os pagamentos ocorreram nas datas indicadas nas declarações.

As declarações não assinadas que, teoricamente, seriam de autoria do diretor financeiro da empresa Beta SA, não servem como prova em qualquer tipo de processo, pelos seguintes motivos:

- (a) falta de assinatura, porque pode ser elaborado por qualquer pessoa.
- (b) Por não constituírem documentos adequados à prova de fatos jurídicos comerciais, uma vez que a quitação de tais dívidas ocorre pela correspondente duplicata, na qual há chancela de pagamento e a data em que ocorrido, ou recibo que tenha por referência esse documento.
- (c) Porque não se encontram instruindo o processo cópias da escrituração de tais pagamentos junto ao sujeito passivo, bem assim, pelo fornecedor, uma vez que se a ordem para os depósitos nas contas indicadas partiu dessa pessoa, óbvio que sua contabilidade deveria externar esses fatos.
- (c) Porque a decisão *a quo* conteve negativa ao acolhimento de tais documentos como provas da ocorrência dos fatos de referência, e poderiam os recorrentes ter instruído o processo com outras, de maneira a permitir visualizar e decidir pela ocorrência de tais fatos.
- (d) Outro dado a colaborar com a rejeição de tais comunicados, é a falta de atendimento à solicitação efetuada pela autoridade fiscal, porque se os fatos econômicos estavam escriturados e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

devidamente documentados, a demanda seria facilmente comprovada pela apresentação dos livros fiscais. Dada a facilidade de comunicação viabilizada pelos meios atuais, o fato de uma empresa situar-se em Manaus e a outra em São Paulo, não constitui óbice para o rápido atendimento. Dessa premissa, a conclusão no sentido de que a negativa implica presença de outros empecilhos não identificados no processo.

Outro detalhe a colaborar nessa linha de raciocínio é que foge à regra geral as empresas receberem quitação de seus haveres em contas que não são de sua titularidade, salvo exceções. No entanto, o processo não contém qualquer indicativo ou prova de que existiram motivos excepcionais, determinantes da utilização de contas de figuras conhecidas como "laranjas".

Confirma-se, então, que a documentação trazida ao processo pelo sujeito passivo e mantida pelos patronos não se presta para erigir os fatos havidos no passado e que serviriam para fundamentar a tese defendida, porque não constituem documentos hábeis para comprovar a transação relativa às remessas, nem eventuais pagamentos a destempo.

Assim, pelos motivos expostos, os argumentos da defesa não podem ser acolhidos, enquanto a exigência deve permanecer integral quanto a esses aspectos.

Os argumentos contrários à imposição de juros de mora e da multa de ofício apenas constaram do recurso, ou seja, a impugnação, fl. 57, é omissa quanto a tais componentes do crédito tributário, motivo para que não sejam objeto de análise nesta oportunidade, uma vez que precluso o direito de contestar.

A peça impugnatória constitui fase processual na qual o pólo negativo da relação jurídica tributária deve apresentar todos os seus motivos para afastar a exigência fiscal, bem assim, as correspondentes provas, ou justificar adequadamente, a apresentação em momento posterior.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

Essas exigências encontram-se no Decreto n.º 70.235/72, artigo 16, III e § 4.º<sup>(6)</sup>. Conseqüentemente, a falta de inclusão de motivos de fato e de direito na peça impugnatória impede o exercício desse direito em momento posterior, na peça recursal, conforme determina o referido ato legal.

Já os documentos, verificada a ocorrência de alguma das situações identificadas no § 4.º do referido artigo, podem integrar o processo em uma fase posterior.

A ação retardada e proibida pela lei, caracteriza a figura conhecida como preclusão e que pode ser traduzida como o exercício de um direito em momento posterior àquele em que deveria ter sido exercido<sup>7</sup>.

Nesta situação, parte da peça recursal não contém ratificação ou extensão dos argumentos expendidos na fase impugnatória, o que caracteriza a preclusão e que torna obrigatória a posição deste Relator de ignorar esse conteúdo.

---

<sup>6</sup> Decreto n.º 70235/72 - Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; *(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)*

(.....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: *(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

<sup>7</sup> PRECLUSÃO . Do latim praecclusio, de praeccludere (fechar, tolher, encerrar), entende-se o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ou prossiga. Indica propriamente a perda de determinada faculdade processual civil em razão de: (a) não exercício dela na ordem legal; (b) haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício; (c) já ter sido ela validamente exercitada. Representa, em última análise, a perda do exercício do ato processual que, por inércia, a parte não promove, no prazo legal ou judicial. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.009749/2002-17  
Acórdão nº : 102-47.127

*Ad argumentandum tantum* válido salientar que, dada a vinculação da atividade pública ao princípio da legalidade e a previsão, tanto da dita multa, quanto dos juros de mora, nas leis que integram a fundamentação constante do feito, a autoridade fiscal não poderia deixar de compor o crédito tributário com tais acréscimos.

**Destarte, voto no sentido de negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2005.



NAURY FRAGOSO TAMAKA