



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

Processo n° 11065.005637/2003-13
Recurso n° 165.909 Voluntário
Acórdão n° 1101-00.251 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente CENTRAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida 5ª TURMA - DRJ - PORTO ALEGRE - RS

IRPJ – DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO – HOMOLOGAÇÃO – De acordo com as normas contidas no CTN, nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, o que pressupõe o seu pagamento antecipado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento. Se a autuada revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

INCENTIVOS FISCAIS – PERC – REQUISITOS – A não comprovação de quitação de tributos e contribuições federais, pelo contribuinte, impede o reconhecimento ou a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.

INCENTIVOS FISCAIS – APLICAÇÃO DE RECURSOS, DURANTE O ANO-CALENDÁRIO – VERIFICAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESTINAÇÃO DE PARTE DO TRIBUTO DEVIDO PARA AQUISIÇÃO DOS INVESTIMENTOS INCENTIVADOS – Ocorrendo a constatação da impossibilidade de destinação de parte do tributo devido para aquisição dos investimentos incentivados, é cabível a lavratura do auto de infração para cobrar a parcela do tributo que deixou de ser recolhido.

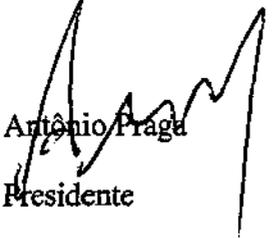
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

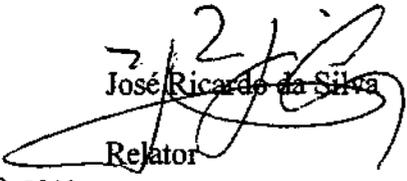
JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Súmula 1º CC 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência dos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998 e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.


Antônio Praga
Presidente


José Ricardo da Silva
Relator

09 ABR 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga, Alexandre Andrade da Fonte Filho, Selene Moraes (substituta convocada), Jose Ricardo da Silva, João Bellini Junior (suplente convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior (suplente convocado).

Relatório

CENTRAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 97/112), contra o Acórdão nº 14.337, de 14/11/2007 (fls. 85/92), proferido pela colenda 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 02.

Consta do Relatório do Trabalho Fiscal (fls. 10/13), em síntese, os seguintes fatos:

- no ano-calendário de 1998, a fiscalizada aplicou recursos no FINAM, mediante recolhimento por meio de DARF, o que, posteriormente, no caso de atendimento a todos os requisitos legalmente estabelecidos, poderia ser considerado aplicação do IRPJ devido para aquisição dos investimentos incentivados;



- da análise de sua declaração, realizada no âmbito do processo 11065.003933/2003-71, de revisão de DIPJ – apensado ao presente processo (fls. 06 a 07), a interessada teve sua opção de destinação do IRPJ para os incentivos em tela rejeitada, pela ocorrência de omissão na entrega de declaração (DIRF e/ou DITR e/ou DCTF) e processo fiscal em cobrança final;

- consta do citado processo 11065.003933/2003-71, que a interessada não ingressou com Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, tempestivamente. Salientando que a própria interessada, em informação na fl. 16 do presente processo, afirma não ter localizado documento de protocolo de apresentação do PERC, a autoridade preparadora concluiu pela ausência de apresentação do PERC, por parte da interessada, no prazo legal (até 28/06/2002).

Nessas condições, a fiscalização:

- com base no art. 4º da Lei 9.532/97, considerou o valor destinado ao FINAM como investimento realizado com recursos próprios em detrimento do incentivo de aplicação do imposto em investimentos; e

- concluiu ter havido falta de recolhimento do IRPJ e apurou o valor da diferença entre o imposto recolhido e o devido.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou peça impugnatória de fls. 22/42, onde alega, em síntese:

- a) que ocorreu a decadência do direito de lançar o IRPJ relativo aos períodos de 31/03/98, 30/06/98 e 30/09/98;
- b) que houve cerceamento do direito de defesa;
- c) ilegalidade da multa de ofício e dos juros Selic;
- d) que a regularidade fiscal necessária à fruição do benefício não se aplicaria a ela, mas sim aos beneficiários dos valores recolhidos aos fundos FINAM, FINOR ou FUNRES;
- e) que não houve possibilidade de defesa por não ter sido intimada da irregularidade a ela imputada;
- f) que não ocorreu qualquer ilegalidade, os DARF recolhidos têm valores correspondentes aos percentuais determinados pela legislação, para destinação do tributo aos respectivos fundos de investimento. Também, alega a inoccorrência de qualquer pendência junto ao FGTS, juntando recibo de entrega de RAIS (fl. 33) e pede diligência para comprovação de inexistência de empregados registrados em seu nome.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

APLICAÇÃO DE RECURSOS, DURANTE O ANO-CALENDÁRIO, EM COTAS DO FINAM, FINOR OU FUNRES, MEDIANTE DARF. VERIFICAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESTINAÇÃO DE PARTE DO TRIBUTO DEVIDO PARA AQUISIÇÃO DOS INVESTIMENTOS INCENTIVADOS. SUBSCRIÇÃO VOLUNTÁRIA PARA O FUNDO, COM RECURSOS PRÓPRIOS E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DA TOTALIDADE DO TRIBUTO DEVIDO.

No caso, ocorreu aplicação de recursos, durante o ano-calendário, em cotas de investimento nos fundos FINAM, FINOR ou FUNRES, mediante DARF específico. Posteriormente, verificou-se a impossibilidade de destinação de parte do tributo devido para aquisição dos investimentos incentivados. Não foi comprovado pedido tempestivo de revisão da situação verificada e, assim, conclui-se: (a) pela subscrição voluntária para o fundo, com recursos próprios e (b) pela obrigação de recolhimento da totalidade do tributo devido. Nesse caso, resta procedente o lançamento do tributo não recolhido, com acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

No presente momento existe um dissenso jurisprudencial respeitante ao prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao sistema de lançamento por homologação. Nesse conflito, tanto a corrente que entende ser o prazo decadencial decendial, quanto a que conclui ser o prazo quinquenal são razoáveis - entender de outro modo seria afrontar forte corrente jurisprudencial a cargo de Tribunais Regionais Federais e o Superior Tribunal de Justiça (10 anos) ou a não menos significativo juízo presente nos mesmos Tribunais e também propalado por renomados doutrinadores

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

ATO ADMINISTRATIVO NORMATIVO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE.

Ao julgador administrativo cabe a verificação da correção do procedimento objeto de julgamento com vistas à legislação de regência, cuja legalidade é presumida, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário a análise de suposta ilegalidade.

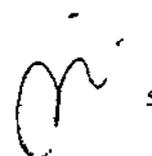
**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.**

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa a eventual falta de entrega do documento Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais; pois, uma vez protocolizado o PERC - Pedido de Revisão de Incentivos Fiscais - está prevista intimação para apresentação de todos os documentos atinentes ao caso e, no caso de ulterior despacho decisório denegatório do pedido, está prevista manifestação de inconformidade nos termos do Processo Administrativo Fiscal.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 11/12/2007 (fls. 96), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 09/01/2008 (fls. 97), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- g) que, por ocasião da lavratura do auto de infração, já havia transcorrido o prazo decadencial em relação aos três primeiros trimestres de 1998, eis que a ciência do auto de infração ocorreu em 24/11/2003;
- h) que a fiscalização e também a turma julgadora, sem respaldo jurídico, entenderam que seria exigível da recorrente e não dos beneficiários do FINAM, a situação regular perante o Fisco;
- i) que houve equívoco interpretativo por parte daquelas autoridades quando da aplicação do art. 60 da Lei n. 9.069/95. Alude a citada norma, ser exigível do beneficiário dos incentivos situação de regularidade fiscal perante o Órgão Fazendário;
- j) que a recorrente optou por redirecionar os recursos devidos a título de IRPJ ao FINAM, teve que, efetivamente, desembolsar, assim como teria caso não tivesse optado, os aludidos valores, ou seja, pagou, de fato, o IRPJ devido, tão somente redirecionando, conforme faculta a lei, os recursos despendidos. Os valores foram efetivamente recolhidos, somente com outro código, o do FINAM;
- k) que, em nenhum momento e de forma alguma foi a recorrente beneficiada com a aplicação dos valores do IRPJ no FINAM, ou seja, não gozou e não goza a recorrente de incentivos oriundos deste fundo. É ela, pelo contrário, incentivadora e aplicadora de recursos, com a chancela legal, no mesmo;

 5

- l) que não é da recorrente que deve o Fisco exigir regularidade fiscal, mas sim das pessoas jurídicas que serão destinatárias dos recursos direcionados ao FINAM, isto é, dos que gozarão do incentivo, conforme prevê a lei;
- m) que o fato de dar, em consonância com o que faculta a lei, esta destinação aos recursos devidos a título de IRPJ, não torna a recorrente beneficiária de nada, muito menos do FINAM. Assim, é dos destinatários dos recursos do FINAM que deve ser exigida a regularidade fiscal, e não da recorrente;
- n) que a recorrente foi intimada, em 28/10/2003, a apresentar a comprovação de que efetuou o protocolo do PERC/1999, até a data de 28/06/2002, ou a pagar, no prazo de 20 dias do recebimento do Termo de Intimação, os valores relativos ao IRPJ que aplicou no FINAM. Ora, como iria protocolar pedido de revisão se tinha como totalmente regular, como de fato o é, a destinação dos recursos do IRPJ ao FINAM?
- o) que, no presente caso, não se discute a aplicação de valores em excesso, mas sim a possibilidade ou não de a recorrente redirecionar parte dos valores do IRPJ a um dos fundos criados por lei, o FINAM;
- p) que não é cabível a aplicação da multa de ofício de 75%, pois os valores foram devidamente declarados e também informados em DCTFs;
- q) que é ilegal a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como preliminar, a recorrente suscita a ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

O cerceamento do direito de defesa, pelo menos na fase de apuração da irregularidade fiscal (fase oficiosa), somente ocorre se o lançamento resulta obscuro, contraditório ou lacônico a ponto de não permitir ao sujeito passivo efetuar a sua defesa, mas não é o que ocorre no presente caso.

Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para providenciar, nos termos da lei, os elementos de que necessita para efetuar



o lançamento; o princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da nulidade por cerceamento de defesa, assim dispõe:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Do texto acima reproduzido, depreende-se que no processo administrativo fiscal o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o auto de infração. Após a lavratura do auto de infração e de sua ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois é só com a impugnação do auto de infração que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

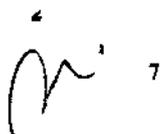
É na fase da impugnação que a autuada tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

No caso em tela, foram dadas à contribuinte diversas oportunidades para manifestar-se no curso da ação fiscal; teve ciência da descrição exata da infração imputada e da fundamentação legal adotada e apresentou impugnação, na qual a autuada demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e apresenta seus argumentos de defesa, ora apreciados, e somente agora está sendo proferido o julgamento.

De igual forma, é totalmente improcedente a acusação de que houve afronta aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal.

Tais princípios transparecem na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, inciso LIV, que diz que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” e no inciso LV, que dita que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

O Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, que regula o processo administrativo fiscal, consagra o exercício do direito de defesa insculpido no referido artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal, mediante contraditório e duplo grau de jurisdição na apreciação das provas e dos argumentos de defesa.



Isto significa dizer que todo procedimento administrativo que implique imposição de sanção, multa, ou lançamento fiscal, ou decisão a respeito de determinado interesse do administrado, deverá ser conduzido mediante processo regular, com possibilidade de defesa traduzida pelo contraditório em duplo grau de jurisdição.

A autuada tem prazo de trinta dias contados da data da notificação do Auto de Infração para concordar com a exigência fiscal mediante seu recolhimento ou impugná-la, na forma dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993 e Lei nº 9.532/1997.

Feitas estas considerações, é patente que não se configurou a ocorrência do propalado cerceamento ao direito de defesa. A interessada teve assegurado os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa preceituados no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Assim, restou claro que a alegada preterição do direito de defesa não ocorreu, devendo a preliminar de nulidade argüida ser rejeitada.

DECADÊNCIA

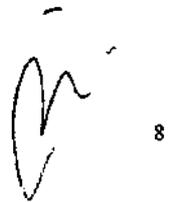
Com relação a preliminar de decadência suscitada pela recorrente em relação aos três primeiros trimestres de 1998, entendo que deve ser acolhido seu pleito, visto que a ciência do auto de infração ocorreu em 24/11/2003 (fls. 17), no qual foi constituído o crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram em 31/03/1998, 30/06/1998, 31/10/1998 e 31/12/1998.

Esta Câmara já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros julgados, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.

Deve-se ressaltar que a jurisprudência deste Colegiado é pacífica no sentido de que a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN pressupõe o lançamento por homologação. Assim, sendo o lançamento de IRPJ por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.



8

Conclui-se, portanto, que já extinguiu o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação aos períodos-base encerrados em 31/03/1998, 30/06/1998 e 31/10/1998.

MÉRITO

Consoante previsto no artigo 60 da Lei nº 9.069/95, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

Para fins de cumprimento do art. 60, o momento em que se deve verificar a quitação de tributos e contribuições federais é o momento em que o contribuinte indica a opção na sua declaração de rendimentos. Entender diferentemente (por exemplo, no momento em que a autoridade administrativa examina o pedido) fere a segurança jurídica e a ampla defesa, pois a cada momento podem surgir novos débitos.

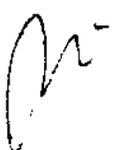
Por outro lado, o sentido da lei não é impedir que o contribuinte em débito usufrua o benefício, mas sim, condicionar seu gozo à quitação do débito. Dessa forma, identificado que na data da entrega da declaração o contribuinte possuía débitos de tributos ou contribuições federais, deverá ele quitar os débitos para obter o deferimento do pedido, o que poderá ser feito em qualquer fase do processo. Novos débitos que surjam após a data da entrega da declaração influenciarão a concessão do benefício em anos-calendário subseqüentes.

A norma legal permite que durante o ano-calendário, o contribuinte pode destinar parte do Imposto de Renda Mensal, devido a título de antecipação do devido ao final do período, para os fundos FINOR, FINAM ou FUNRES ou – no final do período – declarar que parte do Imposto de Renda Devido deveria ser convertido em valor destinado aos citados fundos.

Tendo a contribuinte optado por destinar parte do IRPJ aos fundos de investimentos, a destinação será processada pela Administração Tributária e, caso todos os requisitos previstos na legislação aplicável forem atendidos, são emitidos os certificados de investimento nos referidos fundos, atribuíveis ao contribuinte. Porém, no caso da existência de alguma irregularidade, os certificados de investimento deixam de ser emitidos, sendo que a legislação disponibiliza ao contribuinte a possibilidade de apresentar o PERC – Pedido de Revisão de Emissão e Incentivos Fiscais.

A Lei nº 9.532/97 prevê em seu art. 4º que os contribuintes tributados pelo Lucro Real e que satisfaçam as condições determinadas pela legislação podem destinar parte do IRPJ devido para aquisição de investimentos nas áreas do FINAM, FINOR ou FUNRES. Contudo, o citado dispositivo legal determina que, caso o valor efetivamente recolhido diretamente ao FINAM, FINOR ou FUNRES supere aquele reconhecido como destinação do imposto para aquisição desses investimentos, o recolhimento resta considerado como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF.

No presente caso, a recorrente efetuou o recolhimento em DARF para o FINAM e Administração não reconheceu a possibilidade de destinação de qualquer valor do imposto para aquisição de investimentos nesse fundo, concluindo que o valor recolhido foi a

 9

título de destinação voluntária para o referido fundo e que o imposto devido deve ser integralmente recolhido.

Registre-se que a recorrente, até o presente momento, não apresentou o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais -- PERC, quando poderia, em procedimento próprio, ter apresentado provas da inoccorrência de quaisquer fatos impeditivos da destinação do imposto para aquisição dos investimentos.

Nessas condições, não se discute mais se houve ou não a irregularidade apontada. Ao contrário, partindo-se do pressuposto de que não foi aceita a opção pela destinação de tributo para aquisição de investimento incentivado no FINAM, correta a fiscalização que exigiu o valor do tributo recolhido a menor, através do auto de infração em comento.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, encontra-se a mesma prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido. E isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante dispõe o Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único do art. 142: "*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*"

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Como visto, todo e qualquer lançamento "ex officio" decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

Ante o exposto, tendo a fiscalização apurado insuficiência no pagamento do imposto, caracterizada está a infração, e, sobre o valor do tributo ainda devido, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Com relação aos juros moratórios exigidos com base na taxa SELIC, também foi objeto de súmula (Súmula nº 04 do 1º CC), conforme publicação no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, conforme abaixo:

Súmula 1º CC 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.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência dos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998 e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2010


José Ricardo da Silva

