



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

Processo nº 19647.010585/2005-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.001 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria PIS e COFINS - autuações reflexas
Recorrente UNA AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

AUTOS RECONSTITUÍDOS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A mera reconstituição dos autos com parte dos elementos que subsidiaram o lançamento, por si só, não causa prejuízo à defesa, especialmente quando a descrição dos fatos e os documentos juntados demonstram os motivos da autuação.

PROCESSOS REFLEXOS. JULGAMENTO SIMULTÂNEO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É recomendável que os processos caracterizados como reflexos sejam apreciados em conjunto com aquele tido como principal para evitar decisões conflitantes. Por outro lado, o julgamento em momentos distintos não causa prejuízo à defesa quando as razões de decidir nos processos reflexos seguem a linha da decisão proferida no processo principal e, mais ainda, o sujeito passivo foi regulamente intimado de todas as autuações ao mesmo tempo.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (STJ - Primeira Seção de Julgamento, Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJ 18/09/2009).

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

PIS. COFINS. PRODUTORA DE ÁLCOOL CARBURANTE. ALÍQUOTAS.

A pessoa jurídica produtora de álcool carburante não se confunde com a distribuidora desse combustível, e paga o PIS e a Cofins com aplicação das alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

MULTA AGRAVADA. PEDIDO DE ESCLARECIMENTOS. AGRAVAMENTO DO LUCRO. AUTOS RECONSTITUÍDOS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

A multa agravada deve incidir quando o sujeito passivo, devidamente intimado, não presta os esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal, deixando de colaborar com a fiscalização. A falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais e a documentação de suporte, por si só, justifica o arbitramento do lucro, mas não o agravamento da multa. Sendo ônus da fiscalização, a demonstração da infração fica comprometida quando se trata de autos reconstituídos sem todos os elementos que poderiam, eventualmente, caracterizar o embaraço à fiscalização.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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. (Súmula CARF Nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar a arguição de nulidade, acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos até 28/02/1998, inclusive, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Contra a empresa já identificada foram lavrados os Autos de Infração, de fls. 05/08 e 259/261 do presente processo, cujos processos foram juntados por anexação em cumprimento à disposição contida no art. 2º da Portaria SRF nº 6.129, de 02.12.2005 para exigência dos créditos tributários, adiante especificados, referentes aos períodos já mencionados:

[...]

De acordo com as informações contidas nos Termos de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que acompanham os referidos Autos de Infração, foram apuradas as seguintes irregularidades praticadas pela empresa autuada, em relação às contribuições do PIS e da Cofins:

1- Diferença apurada entre o valor arbitrado e o declarado/pago nos valores relacionados.

Segundo narrativa do Auditor Fiscal autuante, nos mesmos Termos de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal referenciados, a apuração fiscal foi efetivada por meio de arbitramento da base de cálculo dos tributos, lastreadas em informações obtidas junto aos clientes da contribuinte, anexadas aos autos (fls.72/183), em razão desta não haver apresentado os livros fiscais e contábeis reiteradamente solicitados por meio dos Termos de Intimação anexos.

Foram ainda anexados aos autos os demonstrativos de fls.3/13, 22 a 71 e 184, nos quais foram apurados as receitas tributáveis e os valores devidos das contribuições.

Inconformada com as autuações apresentou a contribuinte as impugnações de fls. 202/220, 454/473, aos 16/03/2006, mediante as quais aduz, em síntese:

I- que a despeito da viabilidade jurídica do lançamento, há de se considerar, em relação ao lançamento levado a efeito, relativo ao período anterior a 28/12/2000, que esta não pode prosperar, haja vista que realizado após o esgotamento do prazo decadencial de que a fazenda dispõe para constituição dos créditos tributários;

II- que, assim, consoante as disposições do art.173 I, do CTN, tendo sido a autuação cientificada oficialmente apenas em 28/12/2005, os tributos relativos aos fatos geradores ocorridos até 28/12/2000 não poderiam mais ser objeto de lançamento por parte do fisco federal;

III- no mérito, alega que houve equívoco na autuação, quanto à aplicação das alíquotas de 6,74% para a Cofins e 1,46% para o PIS, no período de julho de 2000 a dezembro de 2002, previstas no art. 5º, inciso II, da Lei nº 9.718/1998, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.990/2000, uma vez que a alíquota diferenciada é aplicável única e exclusivamente às empresas distribuidoras de álcool carburante, o que notadamente não é o seu caso, pois é empresa industrial, sendo o

álcool carburante um dos produtos derivado da cana de açúcar, que resultam da sua atividade fabril;

IV- conclui que, dessa forma, é impossível deixar de admitir o equívoco da autuação no que diz respeito à não utilização das alíquotas de 3% e 0,65%.

V- contesta o agravamento da multa de ofício para 112,50%, com base no art.44, inciso I da lei nº 9.430/96, juntamente com a dicção do parágrafo segundo, inicialmente, porque não existe no Termo de Encerramento de Ação Fiscal qualquer explicação acerca do motivo da aplicação de tal penalidade agravada em 50% e depois, porque se a empresa cometeu falhas, estas ocorreram simplesmente com a escrituração irregular de sua contabilidade que a impediu de realizar as demonstrações financeiras exigíveis, no entanto, foram apresentadas declarações (DCTF, DIPJ, REFIS) à Receita Federal contendo o valor do seu faturamento e indicando a confissão de débitos que a empresa sabia ser de sua responsabilidade, o que não ensejaria a aplicação de uma multa agravada baseada em evidente intuito de fraude, mercê do entendimento que a caracterização da fraude requer um complexo conjunto probatório que indique e tipifique a ação delituosa.

VI- cita e transcreve jurisprudência sobre o assunto.

VII considera ilegal a aplicação dos juros com base na taxa SELIC na correção do crédito tributário, inclusive, violando o art.920 do Código Civil;

VIII- ainda, quanto aos juros de mora aplicados, com a taxa Selic, causa, à espécie, bi-tributação, sendo inconstitucional a sua aplicação para fins tributários, em razão de ter essa taxa, caráter remuneratório do custo do dinheiro e não indexatório da inflação, consoante vem entendendo a nossa corrente doutrinária e a jurisprudência dos tribunais;

IX- ademais, não se pode desprezar o art.193, § 3º da Constituição Federal, a ditar que as taxas de juros reais não podem ser superior a 12% ao ano.

X-diante do exposto, requer:

a) inicialmente que seja declarado improcedente o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 28/12/2000, por terem sido atingidos pela decadência;

b) que seja utilizada as alíquotas de 3% e de 0,65% no período de julho de 2000 a dezembro de 2002; .; .

c) seja reduzida a multa aplicada em percentual agravado de 112,50%, para o percentual normal de 75%, tendo em vista não ter sido verificada qualquer tipicidade na conduta do contribuinte que pudesse impor a sansão;

d) sejam recalculados os juros porventura aplicáveis para excluir a aplicação da taxa Selic.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife – PE, prolatou o Acórdão 11-20.059 considerando parcialmente procedente a intimação. Acolheu o argumento quanto ao equívoco na aplicação da alíquota das contribuições (1,46% para o PIS e 6,74% para a Cofins) reduzindo-as para 0,65% e 3%, respectivamente. Dessa parte da decisão o Órgão julgador recorreu de ofício a este Colegiado.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresenta recurso voluntário a esta Corte ratificando em essência as razões expeditas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício trata das alíquotas do PIS e da Cofins imputadas ao sujeito passivo nos percentuais de R\$ 1,46% e 6,74%; respectivamente.

No entendimento da decisão recorrida, estaria certa a interessada em questionar tais percentuais eis que aplicáveis apenas às empresas distribuidoras de álcool carburante, o que não seria o caso.

De fato, as considerações feitas pelo acórdão recorrido, embasadas pela transcrição da legislação pertinente, deixam claro que as alíquotas aplicadas pela autoridade lançadora aplicar-se-iam exclusivamente às distribuidoras de álcool para fins carburantes, e não à produtora ou fabricante como é o caso do sujeito passivo.

Nesse caso, prevalece a regra geral dessas contribuições com aplicação das alíquotas de 0,65; para o PIS, e 3%, para a Cofins.

Sendo assim, a decisão recorrida não merece qualquer reparo, motivo pelo qual voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Tendo em vista que os processos de PIS e Cofins foram juntados para apreciação em conjunto e considerando que os argumentos de defesa são os mesmos para as duas contribuições, analisarei ambos os recursos neste voto como se fossem apenas uma peça de defesa.

O recurso é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

As autuações do PIS e da Cofins de que trata o presente são lançamentos reflexos do procedimento fiscal para cobrança do IRPJ formalizado nos autos do processo 19647.010586/2005-66, julgado nesta Corte com decisão transitada em julgado consubstanciada no Acórdão 1202-000.990 (cópia anexa).

Tratando-se de autuações reflexas aplicam-se a elas as razões de decidir do processo tido como principal, exceto no que envolver especificidades de cada tributo.

No que se refere à irregularidade procedimental que teria implicado em cerceamento do direito de defesa, o Acórdão 1202-000.990 assim se pronunciou:

[...]

A recorrente aponta conexão e pede o julgamento conjunto dos processos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, alegando prejuízo à defesa.

O recurso referente aos autos de infração de PIS e COFINS (processo nº 19647.010585/200511) encontra-se pendente de julgamento, visto que o processo foi sobrestado pela 2ª turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

A conexão, de fato, existe, mas não obriga o julgamento conjunto das matérias. Embora decorram da apuração dos mesmos fatos, nenhum prejuízo há para a defesa com o julgamento deste processo, considerado principal por versar sobre o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), em separado e anteriormente ao julgamento daquele.

Para fins de julgamento, assume-se que, em razão da reconstituição dos autos, todos os elementos pertinentes à comprovação da infração fiscal foram juntados nos processos reconstituídos, principalmente porque este se trata do processo referente ao tributo principal (IRPJ). Como a recorrente teve acesso a ambos os processos, tanto que em ambos foram apresentados recursos, caberia a ela ter demonstrado que algum elemento de interesse para o deslinde da lide principal estaria juntado no processo referente ao PIS e COFINS, mas não estaria também juntado neste. Essa afirmação sequer ocorreu. A recorrente limitou-se a alegar prejuízo à defesa, sem, contudo, demonstra-lo.

A mera reconstituição dos autos não implica, por si só, em causa de nulidade do lançamento, especialmente em se tratando de lançamento sobre o lucro arbitrado em razão de falta de apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais.

Ademais, todos os fatos que originaram o lançamento foram descritos no campo próprio dos respectivos autos de infração (“Descrição dos fatos e enquadramentos legais”, fls.18 e 241), de modo claro e preciso, suficiente para justificar o arbitramento do lucro em razão da falta de apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais, atendendo ao pressuposto da motivação do ato administrativo. Inexiste, pois, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, razão de nulidade do lançamento.

[...]

No que se refere à decadência, há uma diferença em relação ao processo principal. Não houve qualquer pagamento do IRPJ mas, através do REFIS, a interessada efetuou recolhimentos parciais do PIS e da Cofins que foram, inclusive, deduzidos na apuração fiscal.

Assim, para essas contribuições o prazo decadencial deve ser contado sob as regras do § 4º, do art. 150, do CTN (STJ - Primeira Seção de Julgamento, Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJ 18/09/2009):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,

DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Vê-se pela transcrição acima que a Corte submeteu a decisão ao art. 543-C do Código de Processo Civil o que significa dar-lhe efeito repetitivo. Assim, qualquer recurso sobre essa matéria será decidido da mesma forma.

Com ciência da autuação em **27/03/2003**, foram atingidos pela caducidade os fatos geradores das contribuições ao PIS e à Cofins ocorridos até **28/02/1998**, inclusive.

Quanto à alegação de arbitramento indevido para essas contribuições importa ressaltar que o cálculo do PIS e da Cofins não ocorreu por arbitramento como não poderia mesmo sê-lo, eis que tal sistemática refere-se exclusivamente à apuração do lucro. O valor arbitrado mencionado na autuação das contribuições refere-se procedimento de obtenção das receitas junto a terceiros, pois o sujeito passivo não respondeu às intimações para apresentação dos elementos necessários.

No que se refere à base de cálculo da Cofins, o vício do 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 é inaplicável ao caso pois a cobrança da contribuição é tributação reflexa da omissão de receita tida como operacional apurada no procedimento de auditoria do IRPJ.

A reclamada busca da verdade material foi prejudicada pelo próprio sujeito passivo que não atendeu às intimações para apresentar elementos da escrituração, obrigando a Fiscalização ao arbitramento do lucro. Não há que se falar em recusa do exame da documentação acostada quando não foi trazido qualquer documento. A autuação foi formalizada com base em informações obtidas junto a clientes da interessada.

A incidência da multa agravada foi assim enfrentada no acórdão 1202-000.990:

[...]

Como se viu, o arbitramento ocorreu no caso concreto haja vista o descumprimento do dever de manter em boa ordem os documentos contábeis.

Cabe lembrar que “o arbitramento do lucro não exclui a aplicação das penalidades cabíveis” (art. 538 do RIR/99). De outro lado, é importante frisar que as normas que impõem penalidades devem ser interpretadas restritivamente e em benefício do acusado, a teor do disposto no art. 112 do CTN, sendo ônus da fiscalização demonstrar a conduta irregular do contribuinte.

A legislação de regência sobre o fato gerador, no tocante à multa de ofício, era o art.44, §2º, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito, o qual atualmente corresponde ao art.44, §2º, I, em razão de alteração implementada pela Lei nº 11.488, de 2007. Vejase a redação da época:

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, 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

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

A falta de prestação de esclarecimentos, assim, é requisito indispensável à caracterização da infração referida. Sendo dever do contribuinte colaborar com o trabalho da fiscalização que objetive verificar o correto cumprimento das normas tributárias, a imposição de penalidade, nesse caso, visa evitar comportamentos furtivos e que prejudiquem o bom andamento dos trabalhos fiscais.

O autuante fez constar na “Descrição dos fatos e enquadramentos legais” do auto de infração (fl.18) que “omitiu-se o contribuinte em esclarecer por escrito sobre a não apresentação dos já citados livros e documentos, bem assim silenciando sobre este e quaisquer outros esclarecimentos por escrito, apesar de convidado a isto (...)”.

Verifica-se das intimações, contudo, que a recorrente foi intimada a apresentar os livros e documentos de interesse para a fiscalização, sendo solicitada uma resposta escrita, datada e assinada pelo contribuinte, ou seu representante legal, meramente para fins de “indicação dos elementos que estão sendo apresentados” (fl.24). Ou seja, nesse caso, nenhum esclarecimento foi solicitado.

A falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais e documentação de suporte, por si só, justifica o arbitramento do lucro. Todavia, a imputação de penalidade mais gravosa exigiria a demonstração clara e objetiva da conduta irregular alegada, o que não se verifica no presente caso.

Ademais, a necessidade de reconstituição dos autos, bem como a falta de juntada das respostas aos termos de intimação ou eventuais pedidos de prorrogação, não permitem o exame completo dos elementos trabalhados pela fiscalização, prejudicando a caracterização de embargo à fiscalização e o conseqüente agravamento da penalidade.

Diante disso, deve ser reduzida a multa de ofício ao percentual de 75%.

Na linha de que aplica-se à autuação reflexa o resultado do julgamento proferido no processo tido como principal, voto por reduzir o percentual da multa de ofício a 75%.

A utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora é matéria consolidada nesta Corte (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.

Em resumo do exposto conduzo meu voto no sentido de rejeitar a arguição de nulidade, acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos até 28/02/1998, inclusive, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%,

Leonardo de Andrade Couto - Relator

CÓPIA