

**A. I. Nº** - 269187.0003/14-6  
**AUTUADO** - ELLETROCENTER LTDA. - EPP  
**AUTUANTE** - OSMANI PRATES SILVEIRA JÚNIOR  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 25.11.2014

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0217-05/14

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Sujeito passivo não apresenta razões de mérito de forma a elidir a acusação fiscal. Infração mantida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Sujeito passivo não apresenta razões de mérito de forma a elidir a acusação fiscal. Infração mantida. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. **a)** FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DO ARQUIVO MAGNÉTICO. Aplicada multa de 1% (um por cento) do valor das saídas de mercadorias, relativo aos meses não entregues. As datas de ocorrência da autuação referem-se aos meses de maio e outubro de 2011, porém as intimações de cobrança da falta de entrega dos arquivos magnéticos indicam os meses de outubro de 2010 e maio de 2011. Excluído a multa relativa ao mês de competência a outubro de 2011. Infração caracterizada em parte. **b)** FALTA DE ENTREGA. Item reconhecido. 4. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/05/2014, exige o débito tributário, no valor de R\$68.583,88, inerente aos anos de 2010, 2011 e 2014, conforme demonstrativo e documentos às fls. 07 a 45 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1.** Deixou de recolher ICMS no(s) prazo(s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, relativos aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio de 2010 e dezembro de 2011. Lançado ICMS no valor de R\$57.226,93, mais multa de 60%.

Consta da descrição dos fatos que os valores recolhidos pelo contribuinte nos períodos indicados no demonstrativo de débito foram inferiores aos valores lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme demonstrado no Anexo 01 (fl. 07) e cópias de livro de Registro de Apuração dos meses correspondentes (fls. 16/30).

**INFRAÇÃO 2.** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa lançada de R\$3.569,56, conforme demonstrado no Anexo 02 (fl. 08/10) e cópias de livro de Registro de Entrada dos meses correspondentes (fls. 32/44).

INFRAÇÃO 3. Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Multa lançada de R\$5.947,39.

Consta da descrição dos fatos que deixou de apresentar arquivos magnéticos referente aos meses de maio e outubro de 2011. A multa de 1% foi aplicada sobre o valor total das saídas constante no livro Registro de Apuração de ICMS, cujas as cópias foram anexadas (fls. 27/28).

INFRAÇÃO 4. Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega do arquivo. Multa lançada de R\$1.380,00.

Consta da descrição dos fatos que deixou de apresentar arquivos magnéticos referente aos meses de maio e outubro de 2011.

INFRAÇÃO 5. Deixou de apresentar Livro (s) Fiscal (is), quando regularmente intimado. Multa lançada de R\$460,00.

Consta da descrição dos fatos que deixou de apresentar os livros Registro de Inventário referentes à 31/12/2009, 31/12/2010 e 31/12/2011.

Às fls. 58 a 62 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual diz que reconhece como procedente a infração 4, por erro no preenchimento interno de controle e a infração 5, por conta de impossibilidade de localização ao tempo da fiscalização, dentro do prazo fixado de 48 horas. Por sua vez, diz que as demais infrações apresentadas no Auto de Infração, ora discutido, precisam ser corrigidas porque são total ou parcialmente procedentes ou nulas, como será demonstrado a seguir.

Quanto a infração 1 – 02.01.01, diz que há que se destacar que em procedimento de conferência os valores não conferem com a soma dos referidos documentos fiscais que lhe dão cobertura, não sendo possível corrigi-los dentro do prazo fixado pela autoridade autuante.

Tal erro diz decorrer de imperfeições em seu sistema de gestão que montou relatórios que serviram de base aos lançamentos, sem a devida conferência por seu departamento administrativo.

Ressalta que não foram encontradas discrepância no relatórios de 2011, com exceção ao mês 12/2011.

Em referência a infração 2 – 07.15.03, diz que o erro no lançamento fiscal reside em considerar matérias primas e secundárias como produtos destinados a comercialização. Observa que, muito embora a autuada priopritariamente seja comerciante, alguns produtos são utilizados para fabricação de produtos próprios, situação em que entende que nao é devida a cobrança de antecipação parcial.

Asssim, entende que devem ser excluídos do levantamentos por não atenderem à previsão legal para sua exigência.

Quanto a infração 3 – 16.12.15, diz que a fiscalização não obdeceu ao devido processo legal, uma vez que exigiu multa formal por suposta falta de apresentação de arquivos ou eventual apresentação fora das especificações exigidas, sem que, antes, tenha sido intimado para apresentá-lo, conforme é condição essencial para sua aplicabilidade.

Destaca que é verdade que de forma genérica, quando do início da ação fiscal, o i. Auditor intima à apresentar arquivos magnéticos, mesmo havendo tempestivamente apresentado mensalmente nos prazos regulamentares. Diz que faltou, contudo, além do exposto precedentemente, que o ilustre autuante entregasse uma listagem diagnóstico, como prevê o RICMS-BA, condição essencial para aplicação deste tipo de penalidade, quando cabível.

Além disso, ressalta que informou ao autuante que, por limitações impostas por mudança em seu sistema de gestão, os arquivos entregues poderiam ser corrigidos desde que apontados em relatórios quais eventuais inconsistências existiam, o que, infelizmente, não ocorreu.

Após traçar outras considerações, o sujeito passivo diz que, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer que seja acolhida a presente impugnação para o fim de, assim entendido, cancelar o débito fical reclamado, por ser parcialmente procedente.

Entretanto, se os julgadores entenderem insuficientes os elementos apresentados para fim de ser considerado o presente lançamento totalmente nulo ou improcedente, requer, desde logo, a efetivação de diligência por auditor estranho ao feito, objetivando a identificação da verdade dos fatos.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 74 a 76 dos autos, aduz as seguintes considerações:

Em relação a infração 1, que diz respeito ao defendente ter deixado de recolher o ICMS no (s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros próprios, conforme demonstrado no Anexo 01 e cópias de livro de Registro de Apuração dos meses correspondentes; observa que, na defesa relativa a esta infração, o contribuinte alega: *“[...] que em procedimentos de conferência os valores apontados não conferem com a soma dos referidos documentos fiscais que lhe dão cobertura, não sendo possível corrigi-los no prazo fixado pela autoridade autuante.”*

Assis, destaca que o contribuinte apresenta alegação que não tem qualquer relação com a infração, pois o procedimento fiscal fundamentou-se no valor do imposto a pagar lançado pelo contribuinte no livro de Registro de Apuração do ICMS escriturado por ele, conforme fls. 17, 19, 21, 23 e 30 do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Além de equívoco no entendimento do procedimento fiscal, o contribuinte não apresentou qualquer demonstrativo ou documentação indicando os supostos erros na soma de documentos fiscais.

Em relação a infração 2, que diz respeito a multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, Conforme demonstrativo apresentado no Anexo 02 e cópias de livro de Registro de Entradas dos meses correspondentes; observa que, na defesa relativa a esta infração, o contribuinte alegou *“[...] erro no levantamento fiscal reside em considerar matérias primas e secundárias como produtos destinados a comercialização. Muito embora a autuada prioritariamente seja comerciante, alguns produtos são utilizados para fabricação de produtos próprios, situação em que não é devida a cobrança de antecipação parcial.”*

Diz, então, que a alegação apresentada pelo contribuinte não tem respaldo na sua própria escrituração fiscal, pois as notas fiscais objeto de autuação não se referem a aquisições de mercadorias destinadas à produção e não ocorreram saídas de produtos fabricados no estabelecimento.

No livro Registro de Apuração do ICMS referentes aos meses correspondentes (Jan/2010 a Abr/2010), apresentados nas fls. 16, 18, 20 e 22 do PAF, consta entrada de mercadoria com Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP referente a compra para industrialização (1.101) apenas no mês de abril, no valor de R\$472,46, conforme indicado na fl. 22. O valor lançado ao CFOP nº 1.101 refere-se à Nota Fiscal nº 000901, lançada no livro de Registro de Entrada, conforme fl. 42 do PAF, mas que não foi incluída no levantamento referente à infração 2, conforme demonstrativo apresentado na fl. 10 do PAF.

Observa que fica comprovado que no procedimento fiscal referente à falta de pagamento de antecipação parcial não foi incluído qualquer documento fiscal relativo a insumos, matérias primas e materiais secundários utilizados para fabricação de produtos próprios.

Diz, também, que no livro Registro de Apuração do ICMS referentes aos meses correspondentes (Jan/2010 a Abr/2010), apresentados, fls. 16, 18, 20 e 22 do PAF, não consta qualquer saída de mercadoria com Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP relativo a produção do estabelecimento. Nos quatro meses objeto de autuação os únicos CFOP's utilizados foram os seguintes:

- 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;
- 5.202 - Devolução de compra para comercialização;
- 5.403 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto;
- 5.912 - Remessa de mercadoria ou bem para demonstração;
- 5.915 - Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo;
- 5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado;
- 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;
- 6.915 - Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo;
- 6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Conclui, dizendo que nenhum dos CFOP's retro citados referem-se à saída de mercadoria resultante de processo produtivo, sendo esta informação incompatível com as alegações apresentadas pelo contribuinte.

Quanto a infração 3, que diz respeito a ter deixado de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, relativo aos meses de maio e outubro/2011. A multa aplicada foi de 1% sobre o valor total das saídas constante no livro de Registro de Apuração de ICMS, cujas cópias foram anexadas.

Na defesa relativa a esta infração o contribuinte alegou que a fiscalização não intimou o contribuinte à apresentar os arquivos não apresentados. Diz que o contribuinte foi intimado em três oportunidades, conforme intimações anexadas ao presente PAF às fls. 12, 13 e 14.

Outra alegação apresentada pelo contribuinte refere-se à falta de apresentação de listagem diagnóstica. O regulamento do ICMS exige a apresentação da listagem apenas no caso de necessidade de correção de inconsistências verificadas em arquivo entregue em meio eletrônico, conforme § 5º do art. 569 do Decreto nº 6.284/1997. Como o procedimento fiscal refere-se à falta de apresentação de arquivo, não é necessária a apresentação da listagem diagnóstica.

Diante do exposto, opina pelo indeferimento dos argumentos apresentados pelo contribuinte e pela Procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito de defesa com plenitude.

Quanto ao requerimento da conversão do julgamento em diligência, sob a perspectiva dos julgadores entenderem insuficientes os elementos apresentados para fins de ser considerado o presente lançamento nulo ou improcedente, com fundamento no art. 147, inciso I, alínea "a" do

RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, entendo desnecessária por considerar suficientes os elementos contidos nos autos, para formação de minha convicção na análise da lide.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$68.583,88, relativo a cinco infrações caracterizadas na inicial, sendo as infrações de nºs 4 e 5, plenamente acatadas pelo sujeito passivo, em consequências consideradas subsistentes pelo reconhecimento do sujeito passivo. A contenda resulta na infração 1, que diz respeito a ter deixado de recolher o ICMS, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios; na infração 2, que relaciona à multa percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para comercialização; e na infração 3, relativo, também, à multa por ter deixado de fornecer arquivo magnético, mediante intimação, com informações das operações realizadas.

Em relação à infração 1, consta da descrição dos fatos que os valores recolhidos pelo contribuinte nos períodos indicados no demonstrativo de débito foram inferiores aos valores lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme demonstrado no Anexo 01 (fl. 07) e cópias de livro de Registro de Apuração dos meses correspondentes (fls. 16/30).

O sujeito passivo alega que, em procedimentos de conferências, os valores apontados na autuação não conferem com a soma dos referidos documentos fiscais que lhe dão cobertura. Por sua vez, o autuante, destaca que o contribuinte apresenta alegação que não tem qualquer relação com a infração, pois o procedimento fiscal fundamentou-se no valor do imposto a pagar lançado pelo contribuinte no livro de Registro de Apuração do ICMS escriturado por ele, conforme fls. 17, 19, 21, 23 e 30 do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Da análise das peças processuais, além de verificar que as alegações são impertinentes, ou mesmo não se relacionar com o objeto da autuação, o defendente não apresentou qualquer demonstrativo ou documentação indicando o não cometimento da infração. Em sendo assim, encontra-se caracterizada a infração 1.

Quanto a infração 2, que relaciona à multa percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para comercialização, no período de janeiro a abril de 2010, o sujeito passivo argúi em sua defesa que o erro, no levantamento fiscal (fls. 08/10), reside em considerar matérias primas e materiais secundários como produtos destinados a comercialização. Diz, ainda, que, muito embora a autuada prioritariamente seja comerciante, alguns produtos são utilizados para fabricação de produtos próprios, situação em que, à luz do seu entendimento, não é devida a cobrança de antecipação parcial, e que por isso não é devida a aplicação da multa.

Examinando os autos do processo, além do sujeito passivo não apresentar qualquer demonstrativo ou documentação indicando o não cometimento da infração, verifico que fica comprovado, no procedimento fiscal, referente à falta de pagamento de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, relativo ao período de janeiro a abril de 2010, de que não foi incluído qualquer documento fiscal relativo à aquisição de insumos, matérias primas e/ou materiais secundários para serem utilizados na fabricação de produtos próprios. Em sendo assim, encontra-se subsistente a infração 2.

Sobre a infração 3, que relaciona a cobrança de multa, calculada ao percentual de 1% aplicada sobre o valor total das saídas, relativas as datas da ocorrência fiscal, por conta de ter deixado de fornecer arquivo magnético, mediante intimação, com informações das operações realizadas; o sujeito passivo alega que não foi intimado a apresentar os arquivos não apresentados, exceto de forma genérica quando do início da fiscalização. Por sua vez o autuante diz que o contribuinte foi intimado em três oportunidades, conforme intimações anexadas ao presente PAF às fls. 12, 13 e 14.

Examinando os autos do processo constato que de fato o preposto fiscal efetuou, de forma específica, em três momentos, intimação para a apresentação dos Arquivos SINTEGRA referente aos meses de outubro de 2010 e maio de 2011, conforme as documentações acostadas aos autos às fls. 12, 13 e 14, todas com ciência do contribuinte ou preposto. Em sendo assim não logra êxito os argumento de defesa do sujeito passivo de que em momento algum, nem no início nem durante os trabalhos da ação fiscal, não tenha recebido qualquer intimação para apresentação dos arquivos magnéticos com referência aos meses cobrados na autuação.

Em se tratando de falta de entrega de informações em arquivo eletrônico a legislação é clara em determinar a aplicação da multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo; associado, ainda, à aplicação da multa fixa de R\$1.380,00 por cada período de competência do arquivo não entregue na data original competente. É o que se depreende das disposições do art. 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, conforme a seguir descrito:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*j) R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;*

No caso da autuação em análise, em que pese o autuante não ter cobrado a multa fixa de R\$1.380,00, por mês de ocorrência, e sim por apenas 1 (hum) mês de ocorrência na forma da infração 4, pelos arquivos não entregues nas datas originais competentes; assertivamente cobrou a multa de 1% do valor das saídas, que são os valores maiores das operações (saídas ou entradas), na forma dos documentos acostados às fls. 27 e 28 dos autos, para os períodos de ocorrência da autuação, conforme prevê a legislação.

Quanto a outra alegação apresentada pelo sujeito passivo de falta de apresentação de “*listagem diagnóstica*” pelo autuante, o que por isso, à luz do seu entendimento, é nula a exigência fiscal, não me apresenta correto, pois, como bem destacou o Agente Fiscal, na sua informação fiscal, o regulamento do ICMS exige a apresentação da listagem apenas no caso de necessidade de correção de inconsistências verificadas em arquivo entregue em meio eletrônico, conforme § 5º do art. 569 do Decreto nº 6.284/1997, uma vez que o procedimento fiscal refere-se à falta de apresentação de arquivo, não de divergência em relação a informação constantes de outros documentos fiscais, nem tampouco de falta ou omissões de informações no próprio arquivo transmitido, que ensejaria a necessária apresentação da listagem diagnóstica para identificar o ilícito fiscal.

Compulsando mais detidamente as documentações que fundamentam a presente autuação, vê-se que há reparos a fazer na autuação, em relação às datas de ocorrência da autuação. Observo que são colocados os últimos dias dos meses de maio e outubro de 2011, que são as datas que geraram a obrigação do sujeito passivo entregar o arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entradas e saídas à Secretaria da Fazenda Estadual. Ocorre que a data devida é a data da última intimação de falta de apresentação dos arquivos magnéticos, ou seja, 09/12/2013, momento de ciência da intimação pelo contribuinte ou preposto (fl. 14), que é o elemento motivador da presente autuação, com a acusação de que deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas nos meses de maio

e outubro de 2011. Em sendo assim, de ofício, altero as datas de ocorrências da autuação para um só momento que é 09/12/3013.

Não obstante essas considerações, observo, ainda, ocorrência na acusação de que merece ser reparada, isso em relação, especificamente, a competência do mês de outubro de 2011. Observa-se em todas as intimações, que dão causa a presente autuação, a solicitação ao autuado de apresentação dos arquivos SINTEGRA referente ao mês de outubro de 2010, por sua vez, tanto na descrição das datas de ocorrência, quanto na descrição dos fatos, a acusação relaciona ao mês de outubro de 2011. Também a multa cobrada é aplicada sobre as operações ocorridas no mês de outubro de 2011. Neste sentido não deve prosperar este item da acusação, já que não se sabe ao certo se o sujeito passivo deixou de entregar efetivamente os arquivos magnéticos relacionados ao mês de outubro de 2011.

Desta forma, deve ser excluída da autuação a multa aplicada para o mês de ocorrência 31/10/2011, permanecendo apenas a multa aplicada para o mês de ocorrência de 31/05/2011, corrigindo sua data, de ofício pelos motivos acima expostos, para 09/12/2013, com isso fica alterado o valor da infração 3 de R\$5.947,39 para o valor de R\$2.778,17.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	15.870,41	15.870,41	50%
		41.356,52	41.356,52	60%
02	PROCEDENTE	3.569,56	3.569,56	-----
03	PROCEDENTE EM PARTE	5.947,39	2.778,17	-----
04	PROCEDENTE	1.380,00	1.380,00	-----
05	PROCEDENTE	460,00	460,00	-----
TOTAL		68.583,88	65.414,66	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269187.0003/14-6**, lavrado contra **ELLETROCENTER LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$57.226,93**, acrescido das multas de 50% sobre R\$15.870,41 e 60% sobre R\$41.356,52, previstas no art. 42, incisos I, "a" e II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentual no valor **R\$3.569,56** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$4.618,17**, previstas, respectivamente, nos incisos II, "d", XIII-A, "j" e XX, do citado diploma legal, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR