

A.I. Nº - 279733.0024/20-3
AUTUADO - EDINHO SUPERMERCADO LTDA.
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0066-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações decorrentes de Levantamento Quantitativo de Estoques por item de mercadoria em exercício fechado, levado a termo com base em Escrituração Fiscal Digital – EFD que inicialmente continha erros posteriormente corrigidos, cujos arquivos da EFD foram retransmitidos, implicando em revisão dos valores devidos. Infração parcialmente subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2020, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 213.196,03, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.006 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, para os fatos apurados em janeiro a abril e junho a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 113,04, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 004.005.002 – Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, apurado em 2015, 2016 e 2017. ICMS no valor de R\$ 141.800,21 mais multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, inc. I do RICMS/2012 e art. 10, inc. I, alínea “a” da Portaria nº 445/98.

INFRAÇÃO 03 – 004.005.008 – Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, apurado em 2015, 2016 e 2017. ICMS no valor de R\$ 32.089,46 mais multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 6º, inc. IV, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217 do RICMS/2012 e art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

INFRAÇÃO 04 – 004.005.009 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, apurado em 2015, 2016 e 2017. ICMS no valor de R\$ 39.105,80 mais multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 6º, inc. IV, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217 do RICMS/2012 e art. 10, inc. I, alínea “b” da Portaria nº 445/98.

INFRAÇÃO 05 – 007.021.004 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, para os fatos apurados em dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 87,52 mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96, c/c art. 321, inc. VII, alínea “b” do RICMS/2012.

A autuada através de seu representante, impugnou o lançamento, fls. 08 a 14, onde inicialmente relata os fatos, transcreve as infrações para em seguida afirmar que não se manifestará em relação as infrações 01 e 05, de modo que as reconhece e as aceita como integralmente procedentes.

Sinaliza que mantém constante preocupação em agir de boa-fé em suas atividades comerciais e seguir todas as normas fiscais vigentes. Contudo, frisa ser extremamente difícil manter a regularidade fiscal, especialmente quando se trata de “controle de estoques”, se considerada a imensa complexidade operacional típica do seguimento de supermercados, onde se trabalha com milhares de itens.

Em relação as infrações 02, 03 e 04, contesta parcialmente os valores apurados, que se referem as divergências apuradas através de levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados, com base exclusivamente em análise documental dos arquivos EFD-ICMS/IPI, arquivos XML de notas fiscais eletrônicas e em informações prestadas ao fisco.

Conta que lhe foram apresentadas, pelo auditor, as planilhas com as listagens de todas as notas fiscais de entradas e de saídas ocorridas nos três anos fiscalizados, por espécie de mercadorias levantadas, com indicação das quantidades e unidades utilizadas, bem como os relatórios com a indicação das quantidades existentes no final de cada exercício.

Observa que todas as notas fiscais autorizadas de entradas emitidas contra o seu CNPJ foram devidamente registradas na sua EFD-ICMS/IPI e da mesma forma, todas as notas fiscais autorizadas de saídas foram também escrituradas, fato que denota a sua preocupação em manter em ordem suas obrigações fiscais.

Acrescenta que baseado na EFD transmitida, o agente fiscal apurou o estoque físico de mercadorias, através da movimentação de entradas e saídas, e apurou as referidas infrações, utilizando-se da formula “Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final”, comparando o resultado obtido com o estoque final informado pela empresa e, desse resultado, apurou “Omissão de Saídas” ou “Omissão de Entradas”.

Aponta que da análise das planilhas da auditoria de estoque verificou que os resultados apurados, ainda que calculados com base nas informações prestadas pela própria empresa, não condizem com a realidade, tendo diversos saldos e quantitativos se mostrando incoerentes com o aceitável, do ponto de vista das limitações, já admitidas, em registrar corretamente seus estoques.

Complementa ter verificado que inúmeras notas fiscais foram escrituradas com erros formais e involuntários de digitação, decorrente da inexperiência de seus colaboradores.

Cita como exemplo, o lançamento de nota fiscal de entrada em que a quantidade deveria ter sido informada 1.000 e foi registrada “1”; ou ainda, erros na indicação da unidade comercial, com a informação em “Cx. ”, em vez de “Und. ”, sem indicar a conversão da unidade comercializada na prática.

Acrescenta que foram encontrados, ainda, preços unitários de produtos muito acima da média de mercado, justamente pelo fato de na auditoria ter sido considerado o preço de unidades maiores, como caixas de produtos, e não de uma unidade do produto, entre outras incoerências.

Diz que também ocorreram erros formais de escrituração por parte da empresa, em razão da não informação, nos arquivos da EFD-ICMS/IPI, dos registros 0220 (conversão de unidades) para diversos produtos, em decorrência de falhas de parametrizações do seu sistema de automação à época da geração dos arquivos magnéticos, onde deixou de computar as quantidades convertidas, por exemplo, de 10 Cx convertidas em 100 unidades, nas notas fiscais de emissão própria de devolução de fornecedores.

Assevera que todas essas ocorrências de erros formais ou de parâmetros ausentes tiveram significativo impacto nos levantamentos de saldos quantitativos apurados pela fiscalização.

Anota que todos esses erros não ocorreram por má-fé da empresa, mas única e exclusivamente por conta da sua insuficiência técnica em organizar minimamente seu controle de estoque e por não possuir práticas mais eficientes de controladoria periódica dos estoques físicos e de sua posterior comparação com os estoques escriturados na EFD.

Afirma que buscou retificar as principais incoerências nos lançamentos de notas fiscais de entradas em seu sistema, bem como procurou suporte técnico de TI, para atualizar seu sistema e, a partir disso, gerar novos arquivos EFD-ICMS/IPI e, posteriormente, submetê-los a nova verificação pela SEFAZ-BA, de modo a tornar mais realistas e justos os resultados da auditoria dos estoques, consideradas, na medida do aceitável, as particularidades típicas do seguimento de supermercados.

Relata que foram adicionados, em todos os novos arquivos EFD-ICMS/IPI dos períodos fiscalizados, os diversos registros 0220 de conversão de unidades.

Conclui que após as correções, essas diferenças dos saldos de estoques não foram sanadas em sua totalidade, em razão do grande volume de itens e do pouco tempo disponível para tal demanda, bem como da própria limitação técnica e operacional da empresa, mas foram parcialmente e significativamente reduzidas para valores mais justos e condizentes com a real movimentação.

Assim, foram elaborados novos demonstrativos de estoque, contemplando as correções realizadas e a posterior reconstituição quantitativa de sua escrita fiscal para os exercícios de 2015, 2016 e 2017, cujas planilhas seguem anexas.

Afirma que as omissões apuradas e constantes no Auto de Infração devem ser revisadas para os valores contidos nos novos demonstrativos apresentados, de modo que as infrações 02, 03 e 04 tenham seus valores históricos ajustados.

Pondera que deve ser considerada muito difícil uma auditoria de estoque não apontar divergências nos saldos, dado o volume de itens que compõe o universo cadastral de um supermercado e dada a sua própria dinâmica operacional, onde ocorrem diversas situações muitas vezes incontrolláveis, como pequenos furtos, perdas não detectáveis e, principalmente,

erros operacionais de lançamentos de notas fiscais, tendo sido essas últimas, o principal vetor das divergências apontadas pelo fisco.

Admite não se eximir da obrigação de documentar essas situações, contudo, apresenta uma carência de metodologias e práticas mais eficientes de controles internos de seus estoques, mesmo tendo procurado, a cada dia, aprimorar suas rotinas fiscais, seja através do uso de novas ferramentas tecnológicas, seja através de contratação de material humano capaz de mitigar eventuais falhas no cumprimento de suas obrigações fiscais acessórias, especialmente, no que diz respeito ao controle de estoque e seu devido registro na escrita fiscal.

Pondera que não tendo dificultado o trabalho da fiscalização, pelo contrário, se dispôs a corrigir, a maioria dos erros formais de escrituração que ocasionaram as divergências nos saldos quantitativos de estoques informados na EFD-ICMS/IPI, entende que deve lhe ser cobrado apenas o valor justo, nada além do efetivamente devido.

Requer a este conselho julgador a reforma do presente Auto de Infração para o valor histórico total de R\$ 105.899,12, sendo:

Infração 01: R\$ 113,05;

Infração 02: R\$ 80.797,63;

Infração 03: R\$ 19.642,23;

Infração 04: R\$ 5.258,69;

Infração 05: R\$ 87,52.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 16 e 17, onde inicialmente informa que durante todo o processo de fiscalização, a empresa foi informada dos procedimentos fiscalizatórios e que colaborou na solução das inconsistências apresentadas.

Admite que infelizmente parece que nem todas foram sanadas a tempo, antes do fechamento da fiscalização. Essas inconsistências causaram as divergências entre o que a fiscalização apurou e o que foi apresentado na defesa.

Diante dos fatos e dos arquivos apresentados na defesa, afirma que analisou e concluiu que:

- a) De fato, a análise dos arquivos apresentados inicialmente à fiscalização, continham algumas inconsistências, que apesar de serem reapresentados à SEFAZ, não tiveram todas elas resolvidas. As inconsistências basicamente referiam-se a problemas com as unidades dos produtos e à padronização delas nos referidos arquivos da EFD;
- b) Após protocolização da defesa, o contribuinte apresentou novos arquivos à fiscalização com as correções dos problemas que foram praticamente sanadas, o que reduziu os valores apurados para aqueles apontados pelo contribuinte, com os quais diz concordar, com exceção para a ocorrência de 31/12/2015, cujo valor inseriu na tabela a seguir.

Infração 01 – 01.02.06: reconhecida totalmente.

Infração 02- 04.05.02:

Informa que na defesa houve alguma inconsistência na apuração que teria gerado o valor de R\$ 9.381,49, que corrigido passa a R\$ 24.999,79, conforme tabela.

Infração 02 - 004.005.002		Infração 03 - 004.005.008		Infração 04 - 004.005.009	
Ocorrências	Novo Valor do Débito	Ocorrências	Novo Valor do Débito	Ocorrências	Novo Valor do Débito
31/12/2015	24.999,79	31/12/2015	3.553,43	31/12/2015	954,86
31/12/2016	41.987,00	31/12/2016	7.639,42	31/12/2016	2.512,76
31/12/2017	29.429,14	31/12/2017	4.799,26	31/12/2017	1.465,94
Total	96.415,93	Total	15.992,11	Total	4.933,56

Informa ainda que os valores referentes a 2015 foram alterados nas demais infrações, conforme planilhas em anexo, uma vez que na defesa, alguns itens estavam fora da apuração.

Infração 05 - 07.21.04: reconhecida totalmente

Conclui que o Auto de Infração deve ser julgado parcialmente procedente.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise, imputa ao sujeito passivo a acusação de cinco infrações, das quais, foram tempestivamente impugnadas as infrações 02, 03 e 04, e reconhecendo as demais, desde já considero subsistentes as infrações 01 e 05.

Estabelecido no município de Conceição do Coité, neste Estado, o sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no cadastro estadual na condição Normal, atuando na atividade econômica de comércio varejista e atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição das infrações se apresentam de forma clara, precisa e sucinta. É possível determinar a natureza das infrações, a identificação do autuado, assim como seu endereço e qualificação; o montante do débito tributário, além das multas sugeridas e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Constato que os direitos da ampla defesa e do contraditório do contribuinte foram plenamente preservados, inexistindo qualquer violação nesse aspecto.

A defesa não argui nulidade do lançamento, portanto, passo a analisar o mérito das infrações 02, 03 e 04, que persistiram na lide, decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, relativo a 2015, 2016 e 2017.

Lembro que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, em um determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária, relativos a intervalo de tempo delimitado.

É de natureza simples, pois consiste no balanceamento das quantidades das entradas e saídas de mercadorias ocorridas num determinado período com base nos dados registrados na escrita fiscal do contribuinte, ou seja, nos dados constantes na EFD e nos registros das notas fiscais eletrônicas emitidas contra e pelo contribuinte, armazenadas no AMBIENTE NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA e no banco de dados da SEFAZ.

Para chegar ao bom termo da apuração fiscal, mediante levantamento quantitativo de estoque por item de mercadoria em exercício fechada, toma-se por base uma simples equação matemática: $\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{ESTOQUE FINAL} = \text{SAÍDAS REAIS}$, observando os registros na EFD, referente as entradas, as saídas e os respectivos estoques inicial e final, procedidos pelo próprio contribuinte.

Não é demais registrar, que o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, está exaustivamente descrito na Portaria nº 445/98, que assim recomenda:

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II - atentar par a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros etc.;

III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indique tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item.

Por tratar-se de uma simples verificação aritmética, possui um forte caráter de objetividade, cabendo ao sujeito passivo, quando defender-se, apontar também de forma objetiva eventuais equívocos que possam macular o trabalho fiscal, devendo examinar o levantamento elaborado pelo fisco, com base nos mesmos elementos utilizados e demonstrar as incorreções porventura existentes.

No caso em análise, o levantamento abrangeu os exercícios de 2015, 2016 e 2017 e apurou inicialmente diferenças que indicaram omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$ 141.800,21, sendo, neste caso, exigido o imposto consoante previsão no art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98, na infração 03 foi exigido o imposto devido pelo contribuinte na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documento fiscal no valor de R\$ 32.089,46, e na infração 04, o imposto decorrente da falta de pagamento por antecipação tributária de responsabilidade do contribuinte no montante de R\$ 39.105,80.

Na defesa, a autuada demonstrou ter analisado minuciosamente os demonstrativos elaborados pelo autuante, uma vez que apontou objetivamente questões que entendeu relevantes para elidir as infrações, indicando que os valores encontrados pelo Fiscal decorreram do fato de que *“...inúmeras notas fiscais foram escrituradas pela empresa com erros formais e involuntários de digitação, em decorrência, basicamente, da inexperiência de seus colaboradores.”*

Tais erros foram observados, segundo a defesa nos lançamentos de nota fiscal de entrada relativamente as quantidades das mercadorias e ainda, erros na indicação da unidade de medida, sem indicar o fator de conversão da unidade de aquisição para a unidade de comercialização, implicando no cálculo de preços unitários de produtos muito superiores à média de mercado.

A defesa apontou também a ocorrência de erros formais de escrituração por não ter informado nos arquivos da EFD/ICMS-IPI, os registros 0220 (conversão de unidades) para diversos produtos, fatos que segundo a defesa tiveram significativo impacto nos levantamentos de saldos quantitativos apurados pela fiscalização.

Verifico através de consultas ao Sistema de Gestão da EFD – EFDG que armazena e registra todos os arquivos da EFD transmitidos pelo contribuinte, que foram transmitidos antes da informação fiscal prestada pelo autuante, as retificações da EFD dos exercícios fiscalizados, estando esta transmissão autorizada pelo Fisco, vez que foi recepcionada, estando todos os arquivos válidos juridicamente, portanto, aptos a servirem de base para os levantamentos fiscais.

Quando da primeira informação fiscal, o autuante afirmou ter reexaminado e refeito os demonstrativos, resultando em novos valores de ICMS exigidos nas infrações.

Assim, a defesa, considerando os erros na EFD, refez os levantamentos, acatados na quase totalidade pelo autuante que na sua informação fiscal admitiu que de fato, a análise dos arquivos, apresentados inicialmente à fiscalização, continham inconsistências e apesar de serem retransmitidos, não tiveram todas elas resolvidas.

O autuante acrescentou que as inconsistências decorreram de erros nas unidades de medida dos produtos e a padronização delas. Tendo o contribuinte apresentado novos arquivos com as correções dos problemas, o que reduziu os valores apurados inicialmente para aqueles apontados pelo contribuinte, com os quais concordou, com exceção para o valor da ocorrência de 31/12/2015.

Os novos levantamentos encontram-se gravados no CD, fl. 18.

Após prestada a informação fiscal o contribuinte foi notificado a tomar ciência dos novos demonstrativos através dos Correios, fls. 20 e 21, sem ter sobre eles se manifestado.

Destarte, considerando que foram admitidos os erros na EFD transmitida pelo contribuinte, objetivamente indicado pela defesa, confirmado pelo autuante que admitiu o fato, inclusive concordando com a retificação dos arquivos da EFD, que serviram de base para determinação dos novos valores.

Dessa forma, acolho a revisão procedida pelo autuante, restando devidos os valores conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 16 e 17, a seguir reproduzidos:

Infração 02 - 04.05.02

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	147.057,59	17	100	24.999,79
31/12/2016	09/01/2017	233.261,11	18	100	41.987,00
31/12/2017	09/01/2018	163.495,22	18	100	29.429,14
Total					96.415,93

Infração 03 - 04.05.08

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	20.902,53	17	100	3.553,43
31/12/2016	09/01/2017	42.441,22	18	100	7.639,42
31/12/2017	09/01/2018	26.662,56	18	100	4.799,26
Total					15.992,11

Infração 04 - 04.05.09

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	5.616,82	17	60	954,86
31/12/2016	09/01/2017	13.959,78	18	60	2.512,76
31/12/2017	09/01/2018	8.144,11	18	60	1.465,94
Total					4.933,56

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279733.0024/20-3**, lavrado contra **EDINHO SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 112.408,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alíneas “a” e “d”, e de **R\$ 5.134,15**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, todos da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR