

## **A responsabilidade tributária do administrador judicial**

*António Peixoto Araújo*

Solicitador

*Maria João Pimentel Felgueiras Machado*

ESTGF/IPP

**Sumário:** I. Introdução; II. Responsabilidade tributária; III. Normas jurídicas; IV. O CIRE; V. O estatuto do administrador judicial; VI. A posição da Autoridade Tributária; VII. Jurisprudência; VIII. A reforma do CIRE em 2012; IX. Conclusão.

### **I. Introdução**

A responsabilidade tributária do administrador judicial (AJ) em sede de insolvência é, actualmente, um tema controverso.

A discórdia existente entre a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) e a classe profissional dos administradores judiciais é relativa às obrigações fiscais a cumprir durante um processo de insolvência e assenta no entendimento da AT de que é sobre o AJ que impendem tais obrigações, como fez saber através de um ofício em 2005 e de uma circular em 2010, em que tomou posição, designadamente em matéria de IRC e de IVA, no sentido de não abdicar do cumprimento das obrigações declarativas e fiscais do devedor insolvente, através do AJ.

Por outro lado, o CIRE, em várias disposições, refere-se à responsabilidade tributária do AJ.

Assistimos, assim, a uma cada vez maior responsabilização deste órgão da insolvência.

### **II. Responsabilidade tributária**

Para José Manuel Teixeira, ao AJ estão cometidas todas as responsabilidades que podem ser assacadas aos liquidatários das sociedades comerciais que, por iniciativa dos seus sócios, decidem dissolver a sociedade. Ou seja, ao ser nomeado num processo de insolvência, o AJ assume não só as funções e responsabilidades que o seu Estatuto e o CIRE lhe impõem, mas também as que cabem aos liquidatários incumbidos da liquidação de uma sociedade comercial, após dissolução por vontade dos seus titulares.

Este autor entende que *a declaração de insolvência de uma sociedade comercial é causa imediata de dissolução mas a dissolução não causa a sua imediata extinção antes implica um estágio intermédio que é a sua liquidação e a sua extinção fica concluída com o registo e encerramento da liquidação*<sup>1</sup>.

A este propósito, Joaquim Alexandre Silva<sup>2</sup> refere que a personalidade jurídica da insolvente após a dissolução, nos casos em que esta tenha por motivo a declaração de insolvência, não é posta em causa pela particular situação jurídica delineada no CIRE, já que as inibições ou limitações que tal declaração impõe não têm consequências nesse plano.

### **III. Normas jurídicas**

De seguida, vamos referir-nos às normas jurídicas que encerram a responsabilidade tributária do AJ. Para isso, abordaremos o CIRE, o Estatuto do AJ, um ofício<sup>3</sup> e uma circular<sup>4</sup> da AT, a posição da Associação Portuguesa dos Administradores Judiciais (APAJ) e dois acórdãos, um do Tribunal Central Administrativo do Norte (TCAN)<sup>5</sup> e outro do Supremo Tribunal Administrativo (STA)<sup>6</sup>.

Ademais, é de referir que o processo de insolvência perpassa todo o ordenamento tributário, desde a Lei Geral Tributária, mormente, o seu artigo 30º/3, que com a redação dada pela Lei Geral do Orçamento para 2011, deixaram de poder ser, a partir de 01/01/2011, homologados planos de insolvência que afectem os créditos da Segurança Social e os créditos fiscais, aos códigos dos impostos sobre o rendimento, ao procedimento e processo tributário; além disso, há que contar com doutrina a propósito da aplicação das normas tributárias pelos administradores judiciais, no que respeita a obrigações acessórias.

### **IV. O CIRE**

---

<sup>1</sup> Cfr. TEIXEIRA, José Manuel – *Formação segmentada curso SEG2610 processo de insolvência*. Lisboa. OTOC – Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, 2010, p. 104 e 107-108.

<sup>2</sup> Cfr. SILVA, Joaquim Alexandre – *IRC/2012 – Determinação da matéria colectável e cálculo do imposto*. Maia. APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração, 2013, p. 189.

<sup>3</sup> Cfr. Ofício sem n.º, processo n.º 523/2005, da *Divisão de Concepção, da Direcção de Serviços do IRC*, em anexo a este trabalho.

<sup>4</sup> Cfr. Circular n.º 1/2010, de 2 de Fevereiro, das Direcções de Serviços do IRC e do IVA.

<sup>5</sup> Cfr. Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Norte, processo n.º 994/10.8BEAVR, de 13-01-2011, publicado em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

<sup>6</sup> Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, relator: Dulce Ponte, processo n.º 01145/09, de 24-02-2011, publicado em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Este diploma, pelo menos em oito dos seus artigos, refere-se à responsabilidade tributária do AJ.

O artigo 13º confere às entidades públicas titulares de créditos sobre um insolvente o direito a representação pelo Ministério Público (MP). Assim, o MP, depois da declaração de insolvência, é notificado para reclamar, no processo de insolvência, os créditos do Estado. Nesses créditos estão, naturalmente, os tributários (impostos, contribuições, taxas, entre outros).

O artigo 51º caracteriza o que são dívidas da massa insolvente e a sua alínea d) refere as *resultantes da actuação do administrador da insolvência no exercício das suas funções*. Ora, a nosso ver, aqui se incluem, por exemplo, o IVA da venda de bens da massa e contribuições para a segurança social, quando o AJ decida manter algum trabalhador da insolvente em funções ou, até, no caso de contratar novos.

No mesmo sentido Carvalho Fernandes e João Labareda<sup>7</sup> afirmam que em certos processos de insolvência se mantém a entidade em exercício empresarial e, por consequência, *todas as dívidas de funcionamento da empresa nascidas no período posterior à declaração de insolvência – dívidas laborais, fiscais, previdenciais, bancárias, de fornecimento, etc. - , por serem consideradas dívidas da massa insolvente (...)*.

A ser assim, cremos que, se são dívidas da massa insolvente, são, também, da responsabilidade do AJ.

Silva Vieira<sup>8</sup>, a propósito da nova redacção do artigo 59º, refere que a *nova lei clarifica que os administradores da insolvência não podem ser responsabilizados por factos ocorridos antes da declaração de insolvência e, concomitantemente, da sua nomeação*. Ora, assim sendo, parece-nos que o legislador quis delimitar, também, a responsabilidade tributária do AJ pelo que apenas os actos praticados após a declaração de insolvência serão passíveis de tal responsabilização.

Por sua vez, com a nova redacção introduzida pela reforma do CIRE em 2012 (L 16/2012, de 20 de Abril), o artigo 65º, nº 2, traz uma novidade relevante ao determinar que, com a deliberação, pela assembleia de credores, de encerramento da actividade do estabelecimento, se extinguem todas as obrigações declarativas e fiscais.

---

<sup>7</sup> Cfr. FERNANDES, Luís A. Carvalho e LABAREDA, João – *Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas Anotado*, (Reimpressão). Lisboa: Quid Juris, 2009, p. 239.

<sup>8</sup> Cfr. VIEIRA, Nuno da Costa Silva – *Insolvência e processo de revitalização*. Lisboa: Quid Juris, 2012, p. 22.

Porém, de acordo com a jurisprudência e com o entendimento que a AT tem sobre obrigações declarativas e fiscais em caso de insolvência, a que nos vamos referir mais adiante, não vislumbramos como é que a AT vai “acomodar” esta nova norma jurídica para que dela não resultem menos receitas fiscais que as que resultariam antes da alteração da sua redacção.

Já o artigo 92º refere-se a dívidas de impostos e de contribuições para a segurança social, que tenham um plano de regularização em curso, para estabelecer que estas se vencem imediatamente com a declaração de insolvência.

Quanto ao artigo 267º, vem considerar como dívidas da massa todos os dispêndios com os emolumentos de registos de despachos ou de sentenças. Logo, como está bom de ver, da responsabilidade do AJ.

O artigo 268º cria os benefícios relativos a impostos sobre o rendimento de pessoas singulares e colectivas, através da não tributação em imposto sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS) ou colectivas (IRC) para: i) mais-valias realizadas por efeito da dação em pagamento e ii) variações patrimoniais positivas resultantes das alterações das dívidas previstas num plano de insolvência ou plano de pagamentos.

Ora, por exclusão de partes, todos os demais actos jurídicos estão, então, sujeitos quer a IRS quer a IRC, consoante se trate de pessoas singulares ou colectivas. Equivale por dizer que, na nossa opinião, são da responsabilidade do AJ estes impostos advenientes de actos por si praticados após a declaração de insolvência.

Depois é o artigo 269º que estabelece o benefício em sede de imposto do selo (IS). Desta feita, isenta de tributação certos actos jurídicos praticados no âmbito de planos de insolvência e de pagamentos ou ainda os levados a cabo para a liquidação da massa insolvente. Tendo em conta que esta norma elenca quais são esses actos (referindo-se a um conjunto muito pequeno) vale por dizer que outros haverá que estão sujeitos a este imposto e, por consequência, sob a responsabilidade, mais uma vez, do AJ.

Por último, o artigo 270º, que faz operar um benefício relativo ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) desde que integradas num plano de insolvência ou de pagamentos, vem referir, taxativamente, os actos jurídicos de transmissão, isentos de imposto, confinados, apenas, à transmissão de imóveis para três situações específicas: i) constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital; ii) aumento de capital da sociedade insolvente e iii) dação em cumprimento de bens da empresa e cessão de bens aos credores.

Portanto, tal como nos impostos supra citados, também no IMT não faltarão actos jurídicos de transmissão onerosa de imóveis sujeitos a tributação pelos quais, igualmente, responde o AJ em sede de responsabilidade tributária.

Posto isto, e como o CIRE nada diz quanto ao IVA, parece ser de concluir que nessa sede inexistente qualquer benefício, de tal sorte que a maioria das operações praticadas no âmbito da administração da massa insolvente estarão sujeitas ao regime normal do IVA. Assim, sempre que o AJ proceda à venda de um bem móvel integrante da massa insolvente, terá de liquidar, cobrar e entregar nos cofres do Estado o imposto respectivo. Logo, parecem não restar dúvidas que ao AJ pode vir a ser assacada responsabilidade tributária caso se verifique incumprimento no âmbito deste imposto.

Para lá do IVA, pensamos que o mesmo princípio se aplica a outros impostos, contribuições, taxas, emolumentos, coimas, entre outros.

É o caso, por exemplo, das contribuições para a segurança social, para citar uma situação que pensamos ocorrer mais vezes, porquanto pode ser deliberado, pela assembleia de credores, continuar com a laboração da empresa e, por inerência, com os trabalhadores em funções, ou parte deles, o que impõe, naturalmente, que todos os meses sejam pagas as respectivas contribuições.

### **V. O estatuto do administrador judicial**

Referência, agora, ao novo Estatuto do AJ de 2013, que no seu artigo 12º - *deveres* - nada refere sobre obrigações tributárias a cumprir pelo AJ. Ademais, nada consta do Estatuto sobre matéria tão importante. Seria espectável, quanto a nós, que o legislador estabelecesse regras de responsabilização tributária bem como fronteiras sobre como, quando e porquê o AJ é chamado a responder por incumprimento tributário.

### **VI. A posição da Autoridade Tributária**

A posição da AT, no que concerne à actuação e responsabilização do AJ, no âmbito do processo de insolvência, resulta clara em dois documentos.

O primeiro é um ofício<sup>9</sup> sobre *Obrigações do administrador da insolvência* em sede de IRC, do qual passamos a transcrever alguns parágrafos que nos parecem sintetizar o objecto

---

<sup>9</sup> Cfr. ofício sem n.º, processo n.º 523/2005, da Divisão de Concepção, da Direcção de Serviços do IRC.

desta comunicação do Fisco: *Entende-se que o facto de a sociedade ser declarada insolvente não obsta a que se mantenham, com as necessárias adaptações e em tudo que não for incompatível com o regime processual de liquidação, as disposições que regem as sociedades não dissolvidas, visto que se mantém a personalidade jurídica, nos termos do n.º 2 do artigo 160º do Código das Sociedades Comerciais (...). A liquidação no processo de insolvência substitui a liquidação nos termos gerais, mas não deixa de consubstanciar uma operação (ou conjunto de operações) que visa a liquidação do património, no caso de insolvência em benefício dos credores e nos outros casos em benefício dos sócios. Assim sendo, bem se percebe que o Código do IRC não faça distinção quanto ao regime aplicável às sociedades declaradas insolventes (...). Verificada, pois, a continuidade da sua qualidade de sujeito passivo de IRC, nos termos do artigo 2º do respectivo Código, deverá ser mantida, à luz do n.º 1 do artigo 115º, contabilidade organizada conforme a lei comercial e fiscal, embora com a derrogação de alguns princípios contabilísticos, como, por exemplo, o da “Continuidade” ou o da “Especialização do exercício”. Inerente à contabilidade organizada, está a obrigatoriedade de dispor de um Técnico Oficial de Contas, parecendo que a sua falta pode ser colmatada, a pedido do administrador da insolvência, junto do Juiz, de acordo com o artigo 6º, n.º 2, alínea b) do Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, aprovado pelo Dec. Lei n.º 452/1999, de 5.11, o qual atribui aos TOC, entre outras competências, as de perito nomeado pelos Tribunais ou outras entidades públicas ou privadas. Inexistindo, pois, qualquer excepção prevista na lei, mantêm-se todas as obrigações, designadamente as declarativas, sendo a sua responsabilidade dos respectivos administradores da insolvência, nos termos do n.º 9 do artigo 109º do Código do IRC, que, aliás, expressamente o refere.*

Quanto ao segundo documento, trata-se da circular n.º 1/2010, de 2 de Fevereiro, das Direcções de Serviços do IRC e do IVA, sobre obrigações fiscais em caso de insolvência.

Se atentarmos no seu conteúdo, vemos que a AT não abdica do cumprimento das obrigações declarativas e fiscais do devedor insolvente e não prescinde, também, desse cumprimento através do AJ. Com efeito, vem através desta circular dizer:

I- *Da declaração de insolvência*

*(...) a declaração de insolvência é causa imediata de dissolução da sociedade, entrando esta, por força do n.º 1 do artigo 146º do CSC, em fase de liquidação.*

*(...) que o n.º 2 do artigo 146º do CSC estabeleça que “a sociedade em liquidação mantém a personalidade jurídica (...)*

*A personalidade tributária da insolvente, tal como definida no artigo 15º da Lei Geral Tributária (LGT), não é afectada pela declaração de insolvência, porquanto, inerente ao respectivo processo de liquidação, está a realização de operações abrangidas pelo campo de incidência do imposto sobre o rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) e do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA).*

#### *II- Das obrigações em sede de IRC*

*(...) com os artigos 117º a 125º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) resulta, para as pessoas colectivas em situação de insolvência, o cumprimento de obrigações em sede de IRC, designadamente: proceder à liquidação e ao pagamento do imposto (...); apresentar (...) declaração com as alterações verificadas, aditando-se, nomeadamente, à designação social “sociedade em liquidação” ou simplesmente, “em liquidação”, conforme decorre do n.º 3 do artigo 146º do CSC. Esta declaração deve conter obrigatoriamente a identificação / assinatura do respectivo técnico oficial de contas (TOC); submeter, por transmissão electrónica de dados, (...) a declaração periódica de rendimentos a que se refere a alínea b) do artigo 117º, a qual deve conter a identificação do TOC; submeter (...) a declaração anual de informação contabilística e fiscal a que se refere a alínea c) do artigo 117º, com a identificação do TOC.*

*Estas e as demais obrigações declarativas previstas no Código do IRC são da responsabilidade do administrador da insolvência, conforme decorre expressamente do n.º 10 do artigo 117º do referido código (...)*

*Nos termos e condições referidas no artigo 123º do CIRC é obrigatório dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal.*

#### *III- Das obrigações em sede de IVA*

*(...) Emitir (...) factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços (...); proceder ao correcto apuramento do imposto em cada um dos períodos de tributação (...); proceder, nos períodos de tributação em que tenha sido apurado imposto a favor do Estado, ao pagamento do imposto que se mostrar devido (...); cumprir, na forma e prazos definidos na lei, as demais obrigações declarativas previstas no CIVA; dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto (...); na circunstância de no decurso do procedimento de insolvência, se prever, em sede de plano de insolvência, a*

*manutenção em actividade da empresa, (...) submeter, nos termos do artigo 32º do CIVA, uma declaração de alterações contendo: a retirada à designação social do devedor da menção “sociedade em liquidação” ou simplesmente “em liquidação”(…); a adopção de qualquer providência a que alude o artigo 198º do CIRE; a identificação/assinatura do técnico oficial de contas (TOC).*

Esta tomada de posição da AT causou incómodo no seio da classe profissional dos administradores judiciais, de tal sorte que a APAJ intentou uma providência cautelar de suspensão de eficácia do acto administrativo de sancionamento de instruções (constantes da circular 1/2010, de 2 de Fevereiro), contra o Ministério das Finanças, para que ela fosse suspensa.

Não logrou, porém, tal desiderato, pois o Tribunal Central Administrativo do Norte<sup>10</sup> veio, em 13-01-2011, proferir acórdão no sentido de recusa do pretendido com a referida providência cautelar. Refere o Tribunal que a APAJ alegou, em síntese, *que ressalta do conteúdo da circular n.º 1/2010, um conjunto de deveres impostos pela Administração Fiscal aos Administradores de Insolvência, (...) cumprirem determinadas obrigações de índole fiscal no tocante à administração da massa insolvente; que tais obrigações impostas pela Administração Fiscal não decorrem de qualquer norma legal prevista no Código da Insolvência; que decorrente da entrada em vigor da Circular, muitos Serviços de Finanças estão a imputar responsabilidade subsidiária tributária aos Administradores de Insolvência, pelas dívidas fiscais da, massa insolvente, baseando-se nos termos do artigo 24º da Lei Geral Tributária (LGT) e artigo 8º do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT); que a lei falimentar e a lei fiscal portuguesa não imputam responsabilidade subsidiária tributária aos Administradores da Insolvência, pelo não cumprimento de obrigações fiscais contraídas pelo insolvente, pelo que o comportamento da Administração Fiscal, depois da entrada em vigor da circular n.º 1/2010 tem sido ofensivo dos interesses dos Administradores da Insolvência, por ser ilegal, injusto e incompreensível. (...) por as normas/orientações inseridas na Circular n.º 1/2010 criarem um conjunto de obrigações para os Administradores da Insolvência que conduzem a um “ataque” ao acesso à profissão.*

---

<sup>10</sup> Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Norte, processo n.º 994/10.8BEAVR, de 13-01-2011, publicado em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Para recusar a providência cautelar, o Tribunal veio alegar que *o acto impugnado sancionou instruções enunciadas no ponto 5.1 do relatório de um grupo de trabalho sobre as obrigações fiscais em caso de insolvência, determinando a sua divulgação pelos serviços.*

*Trata-se manifestamente de um acto interno porque sanciona orientações para os serviços, com vista à uniformização da interpretação da lei respeitante às obrigações fiscais em caso de insolvência, as quais em momento posterior, no cumprimento do despacho, irão consubstanciar a Circular n.º 1/2010, de 2 de Fevereiro de 2010.*

*Não tem eficácia externa uma vez que não produz directamente efeitos jurídicos na esfera jurídica dos administradores da insolvência.*

*Entende-se, assim, que o despacho que sanciona determinadas orientações com vista a uma interpretação uniforme de determinadas normas jurídicas não tem eficácia externa e não é por isso impugnável, sendo manifesta a improcedência da pretensão a formular na acção administrativa especial de impugnação de tal despacho.*

## **VII. Jurisprudência**

Trazemos, agora, à colação o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo<sup>11</sup>, de 24-02-2011, também ele caracterizador da responsabilidade tributária dos administradores judiciais no âmbito do IRC.

*Para o STA, não se vê motivo para que a liquidação derivada da dissolução em processo de falência tenha um tratamento diferenciado das demais liquidações de patrimónios societários. O facto de a sociedade ser declara falida não obsta, pois, a que se mantenham, com as necessárias adaptações e em tudo o que não for incompatível com o regime processual da massa falida, as disposições que regem as sociedades não dissolvidas, designadamente as regras previstas no CIRC para a tributação do lucro tributável das sociedades em liquidação.*

Depois de tudo visto e ponderado, o STA conclui que mesmo em processo de liquidação da massa falida, a sociedade continua a ter de cumprir, através do respectivo liquidatário, com as obrigações fiscais declarativas.

---

<sup>11</sup> Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, relator: Dulce Ponte, processo n.º 01145/09, de 24-02-2011, publicado em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

### **VIII. A reforma do CIRE em 2012**

Apesar da nova redacção do artigo 65º do CIRE, introduzida com a reforma de 2012, trazer uma novidade relevante ao determinar que, com a deliberação, pela assembleia de credores, do encerramento da actividade do estabelecimento, se extinguem todas as obrigações declarativas e fiscais, entendemos que seria espectável que o legislador estabelecesse regras mais claras de responsabilização tributária bem como fronteiras sobre como, quando e porquê o AJ é chamado a responder por incumprimento tributário.

### **IX. Conclusão**

Com a declaração de insolvência é nomeado um AJ a quem, por força do disposto no número 10, do artigo 117º, do CIRC, são atribuídas as obrigações declarativas em sede do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas.

Também na fase que se segue à dissolução, de liquidação da massa insolvente, quando integre uma empresa, esta é considerada sujeito passivo de IRC (artigo 3º, do CIRC) estando por esse facto o AJ obrigado a manter contabilidade organizada (artigo 123º do CIRC) e por inerência a contratar um Técnico Oficial de Contas (TOC) para a sua execução (artigo 6º do Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas – EOTOC), devendo, para o efeito, o AJ notificar o actual TOC da empresa para, caso assim o entenda, pôr termo ao exercício de funções daquele profissional. Ou então, para o contratar, a expensas da massa insolvente, para dar continuidade à execução da contabilidade durante a fase de liquidação.

O OE 2011 alterou a redacção do artigo 30º da LGT, para estatuir que o crédito tributário não é afectado por legislação especial (por exemplo pelo CIRE), pelo que o fisco e a segurança social, entre outros credores públicos, não podem reduzir os valores que tenham a haver dos devedores insolventes, o que, convenhamos, se traduz, em muitos casos, na impossibilidade de recuperação da empresa, porque, não raras vezes, são de grande significado tais valores e por consequência o voto favorável deste credor faria a diferença entre recuperação ou “morte” da empresa.

Ademais, os credores públicos comportam-se, em sede de insolvência, como se nada de especial se esteja a passar com o devedor insolvente, exigindo-lhe, à mesma, o cumprimento, quer de obrigações declarativas, quer de obrigações de pagamentos de tributos dos períodos ocorridos antes e depois da declaração de insolvência. Andam mal, na nossa opinião, ao adoptarem este comportamento inaceitável para os AJ.

Acresce, que notificam, incessantemente, o AJ para cumprir com os deveres do devedor insolvente, que ficaram por satisfazer, anteriormente à declaração de insolvência, o que a nosso ver está errado e em contradição com o CIRE. O AJ apenas responde por actos por si praticados após a declaração de insolvência. Ora, lamentavelmente, o AJ tem de responder a essas notificações, praticando, assim, uma enormidade de actos inúteis.

Concluimos este tema da responsabilidade tributária do AJ para nos manifestarmos a favor de uma urgente clarificação sobre como, quem e porquê tem de cumprir todas as obrigações tributárias, a bem da fácil e transparente responsabilização do AJ e sobretudo para que este auxiliar da justiça saiba como actuar em matéria tão sensível como a do cumprimento destas obrigações.

Felgueiras, 10 de Outubro de 2014.