

A. I. N° - 03039080/97
AUTUADO - ALBATROSS COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.
AUTUANTE - WILSON ROBERTO SOUSA SAMPAIO
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 05/11/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0385-03/02

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS E ADOÇÃO DA TAXA CAMBIAL INCORRETA. Infração parcialmente caracterizada. 2. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. a) ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Infração não caracterizada. b) ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. Infração não caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 31/03/97, para exigir o ICMS no valor de R\$10.623,43, acrescido das multas de 50% e 60%, em decorrência de:

1. Recolhimento a menos do imposto devido pelas exportações de cacau em amêndoas, em razão de erro na apuração da base de cálculo, pela falta de inclusão da comissão de corretagem constante do documento de exportação, bem como pela utilização incorreta da taxa cambial – exercícios de 1994, 1995 e 1996;
2. Falta de recolhimento de acréscimos tributários (acréscimos moratórios e atualização monetária) quando do recolhimento, em 09/08/96, do valor relativo à exportação efetuada em fevereiro/96 e vinculada a *drawback*.

O autuado apresentou defesa (às fls. 35 a 46), preliminarmente suscitando a nulidade do lançamento, sob os seguintes argumentos:

1. houve equívoco do autuante no enquadramento legal dos fatos alinhados no Auto de Infração, já que os dispositivos legais invocados não evidenciam, de forma clara, quais as irregularidades supostamente cometidas, citando apenas as penalidades;
2. a planilha apresentada pelo autuante contém cálculos matemáticos que não obedecem às mais rudimentares regras das quatro operações fundamentais;
3. houve a prática de excesso de exação, no item 2, pois ilegal a cobrança de atualização monetária, já devidamente paga em 29/07/96, e descabida a cobrança de multa e acréscimos tributários, por se tratar de pagamento efetuado em decorrência do processo de Consulta n° 005.787, de 16/04/96, com o Parecer GETRI n° 716/96, com os valores calculados pela própria repartição fazendária;
4. o Auto de Infração não atendeu às disposições dos §§ 4º e 5º do artigo 32 do RPAF aprovado pelo Decreto n° 28.596/81, bem como dos artigos 1º, 2º e 5º da Portaria n° 035 de 31/01/96, como a seguir descrito:

4.1 a oposição do visto ocorreu em 31/03/97;

- 4.2 não consta o Termo de Saneamento anexo ao processo;
- 4.3 não consta, no quadro 11 do Auto de Infração, a identificação cadastral do funcionário responsável pela oposição do visto e saneamento;
- 4.4 como as assinaturas no Auto de Infração são idênticas, trata-se da mesma pessoa, não se configurando, assim, autoridade competente, tal como determina a legislação;
5. o estabelecimento foi fiscalizado por diversos prepostos fiscais e, embora autuado por diferenças apuradas em estoques, nunca foi constatada nenhuma irregularidade em suas exportações, não sendo justo que os contribuintes fiquem à mercê de cada nova visita fiscal, dado o caráter homologatório das fiscalizações;
6. o próprio autuante fiscalizou o estabelecimento anteriormente, sem apurar qualquer irregularidade.

No mérito, o autuado argumenta, em relação à infração 1, que:

1. as exportações de cacau em amêndoas sempre foram aquinhoadas com a concessão de benefícios fiscais e a legislação mais recente, inclusive, as desonerou totalmente;
2. o artigo 2º do Decreto-lei nº 406/68 determina que a base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias para o exterior, será o valor líquido faturado, a ele não se adicionando frete, seguro ou despesas de embarque;
3. a Súmula nº 572 do STF determina que, no cálculo do ICM devido nas saídas de mercadorias para o exterior, não se incluem fretes pagos a terceiros, seguros e despesas de embarque;
4. a Circular nº 002231/93, do Banco Central, também disciplina as operações de exportação;
5. a comissão de corretagem constante do documento de exportação é tradicionalmente excluída da base de cálculo do imposto, de acordo com o artigo 2º do Decreto nº 28.840/82, do artigo 2º do Decreto nº 29.662/83, do artigo 2º do Decreto nº 30.245/83, do artigo 2º do Decreto nº 30.477/84, além de outros dispositivos posteriores;
6. na verdade, a comissão de corretagem constante do documento de exportação é despesa não debitada ao adquirente das mercadorias, e os demonstrativos apresentados pelo autuante não discriminam as parcelas componentes da base de cálculo do imposto;
7. o “Demonstrativo das Diferenças do ICMS devido nas exportações” é vago, impreciso e eivado de erros de cálculo, conforme discriminado na preliminar de nulidade;
8. quanto à utilização incorreta da taxa cambial, o autuante não elucida quais as taxas adotadas, a fonte de consulta ou as datas de referência, tornando o demonstrativo imperfeito e confuso.

Em relação à infração 2, reafirma os argumentos expendidos na preliminar de nulidade. Conclui pela inexigibilidade das multas porque não foi cometido nenhum ilícito tributário.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 72 a 79), rebate a preliminar de nulidade do lançamento e os argumentos defensivos quanto ao mérito, aduzindo o seguinte:

1. o enquadramento das infrações no lançamento foi efetuado de forma clara e evidencia os ilícitos praticados pelo autuado e, mesmo que assim não ocorresse, não seria motivo de nulidade, acorde o § 4º do artigo 28 do RPAF aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, pois os fatos foram perfeitamente descritos;
2. cartas circulares do Banco Central ou instruções de qualquer outro órgão não podem ser aplicados ao caso;

3. os dados contidos nos demonstrativos acostados são claros e fáceis de ser entendidos e devem ser analisados juntamente com o Termo de Encerramento de Fiscalização, o Auto de Infração e demais demonstrativos;
4. por um lapso, deixou de ser identificada, tanto no campo 11 do Auto de Infração, quanto no Termo de Saneamento, a assinatura da Sra. Elísia de Medeiros Pinto, Gerente da Gerência de Comércio Exterior – GECEX, órgão com *status* de Inspetoria. Todavia, esse fato não é causa de nulidade e, mesmo que o fosse, é perfeitamente sanável, de acordo com o parágrafo único do artigo 18 do RPAF/81 e do § 4º do artigo 129 do COTEB;
5. o autuado se equivoca ao entender que, uma vez fiscalizado, não mais poderia ter sua documentação submetida ao fisco. A legislação tributária faculta, à Fazenda Pública, o direito de apurar quaisquer outros elementos que possam caracterizar obrigação tributária, enquanto não extinto o prazo decadencial;
6. a presente fiscalização não foi uma revisão fiscal, mas um trabalho dirigido especificamente às operações de comércio exterior dos contribuintes baianos, dentro da competência da GECEX;
7. a ação fiscal desenvolvida anteriormente por ele foi fruto da Ordem de Serviço nº 28.193/97 (fl. 87) relativa apenas a levantamento fiscal; o presente Auto de Infração foi resultado de efetiva fiscalização desenvolvida em obediência à Ordem de Serviço nº 28.695/97 (fl. 88), lavrado sem excesso de exação como acusa o autuado, mas no legítimo cumprimento de seu dever funcional.

Em relação à infração 1, aduz ainda que:

1. os artigos citados pelo autuado nada têm a ver com a presente autuação, sendo alguns até inexistentes;
2. a base de cálculo do imposto está prevista no RICMS/89 e RICMS/96, conforme artigos transcritos, não podendo ser aplicada a legislação posterior, como deseja o autuado;
3. entre 16/novembro/94 e 02/setembro/96 (período da autuação), a legislação tributária não previa a desoneração das exportações de cacau em amêndoas;
4. os Decretos nºs 28.840/82, 29.662/83, 30.245/83 e 30.477/84, citados pelo autuado, permaneceram em vigor até a edição do Convênio nº 66/88, base da Lei nº 4.825/89 e dos Regulamentos de ICMS; até então, o cacau em amêndoas, destinado à exportação, sofria a taxa efetiva de 11,625%, sem direito a crédito fiscal. A nova ordem tributária incluiu aquela mercadoria na lista de produtos semi-elaborados do Anexo 7, com redução “zero” de base de cálculo e taxa efetiva de 13% para as exportações;
5. não existe nenhum dispositivo que exclua a comissão do agente da base de cálculo do ICMS; o Decreto-lei nº 406/68 e a Súmula do STF, citados pelo contribuinte, se referem a fretes, seguros e despesas de embarque e o que está sendo cobrado é a falta de inclusão da comissão de corretagem na base de cálculo do imposto;
6. a base de cálculo do imposto nas exportações está prevista no artigo 70 do RICMS/89 e no artigo 57 do RICMS/96 e, tanto o inciso VII do artigo 70, quanto o citado artigo 57, prevêem a integração, a base de cálculo do imposto, das despesas cobradas ou debitadas ao adquirente e realizadas até o embarque;
8. nos Registros de Exportação (fls. 07 a 12) verifica-se que a comissão do agente está incluída no valor da operação, portanto, é cobrada do adquirente das mercadorias, devendo ser integrada à base de cálculo do imposto;

9. desde 15/maio/90, em função da publicação da Portaria nº 482 (fl. 80), o ICMS devido nas exportações é calculado pela taxa de fechamento de câmbio no mercado livre (câmbio flutuante), divulgada diariamente pelo Banco Central, não havendo, portanto, dúvidas a respeito.

Quanto à infração 2, afirma o seguinte:

1. acata o argumento defensivo em parte e retira, do demonstrativo de débito, a parcela correspondente à atualização monetária (R\$775,65), mantendo, contudo, o valor referente aos acréscimos moratórios devidos e não pagos;
2. o débito em questão decorre do fato de o autuado ter feito, com o benefício do *drawback*, uma importação de cacau em amêndoas, para exportação posterior, como produto semi-elaborado. Como fez a importação sem o pagamento do imposto, entendeu o autuado que o mesmo aconteceria na exportação. Entretanto, após consulta à GETRI, pagou o imposto devido, mas acrescentando apenas o valor da atualização monetária;
3. as multas aplicadas são aquelas previstas na legislação para as infrações cometidas.

O então Relator (à fl. 92) converteu o processo em diligência à GECEX para que respondesse a alguns quesitos.

O próprio autuante, lotado na GECEX, enviou o PAF à Inspetoria de Ilhéus (fl. 93), solicitando que fossem anexadas cópias das faturas comerciais (*Commercial Invoices*) relativas às notas fiscais relacionadas, e fosse verificada a data em que o autuado tomou ciência do Parecer GETRI nº 716/96, relativamente ao Processo nº 005787 (fls. 66 a 69).

O processo retornou ao CONSEF sem o atendimento da diligência e o Relator o enviou novamente à GECEX, tendo em vista o erro no encaminhamento (fl. 95).

A GECEX remeteu o processo à INFAZ Ilhéus para cumprir a solicitação anteriormente formulada pelo autuante, entretanto a Inspetoria devolveu o PAF sem ter cumprido o que foi pedido. Por essa razão, a GECEX o enviou novamente à Inspetoria (fl. 100), solicitando que, após o cumprimento da diligência, o processo fosse encaminhado à Inspetoria Especializada.

Foram acostadas, às fls. 104 a 124, as Faturas Comerciais solicitadas pelo autuante, dessa feita lotado na Inspetoria Especializada.

O autuante juntou documentos fiscais e se pronunciou nos seguintes termos:

1. as cópias dos Registros de Exportação (fls. 127 a 158) e dos contratos de câmbio não deixam dúvidas de que a comissão de corretagem foi cobrada do importador, haja vista que os campos “Vlr. Embarque”, “Camb. Aplic. RE” e “Camb. Liq. Desp.” possuem os mesmos valores.
2. não é possível responder à indagação se o pagamento do imposto (objeto da consulta, às fls. 66 a 69) deu-se no prazo de 20 dias da ciência da decisão final, porque não se localizou o processo na Inspetoria e, ademais, a resposta não foi transcrita no livro RUDFTO do autuado. Não obstante isso, entende que tal fato é irrelevante porque, mesmo pagando no prazo de 20 dias, o autuado estaria dispensado apenas da multa e não dos acréscimos moratórios, que é o objeto da autuação.

A 5ª JJF (fls. 158 a 160) converteu o processo em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que à vista dos documentos do autuado, verificasse se os valores consignados no demonstrativo estavam corretos.

A diligente, após exame da documentação pertinente, concluiu, à fl. 254, que os valores consignados no “Demonstrativo das Diferenças do ICMS Devido nas Exportações”, à fl. 06,

estavam de acordo com as notas fiscais e os documentos de exportação, como provam os documentos de fls. 129 a 156 e 163 a 253, não tendo apurado nenhuma divergência.

A 5ª JJF, através do Acórdão nº 1370/00 (fls. 256 a 261), julgou procedente a infração 1 e improcedente a infração 2 deste Auto de Infração.

O autuado, após intimado, apresentou Recurso Voluntário à decisão da primeira instância (fls. 275 a 283), suscitando a nulidade ou a improcedência da autuação, em relação à infração 1, sob o argumento de que a decisão da JJF negou a aplicação de ato normativo emanado do Secretário da Fazenda e não foi devidamente fundamentada.

A PROFAZ, em parecer às fls. 287 e 288, opinou pelo improvimento do Recurso Voluntário, pois incapazes de modificar a decisão da JJF, alegando o seguinte:

1. que não vislumbra, no processo, as nulidades suscitadas pelo autuado e, ademais, o contribuinte equivoca-se ao aduzir que a decisão de primeira instância nega aplicação de ato normativo, uma vez que a “relatora apenas assevera que a ausência da menção do dispositivo referente à Portaria nº 035/96 no enquadramento legal da infração não enseja prejuízo ao contribuinte, não invalidando o auto”, a teor do artigo 28, § 4º, do RPAF/81;
2. no mérito, aduz que a decisão da JJF lastreou-se no resultado da diligência realizada por fiscal estranho ao feito, o qual confirma a correção dos valores constantes do demonstrativo de fl. 6;
3. conclui dizendo que o ICMS é imposto estadual e o autuado confunde as hipóteses de incidência dos tributos, “entendendo erroneamente que por se tratar de operações de exportações seria cabível a aplicação da legislação federal”.

A 2ª CJF, através do Acórdão nº 1099/01 (fls. 290 e 291), decidiu prover o Recurso Voluntário apresentado, para declarar a nulidade da decisão recorrida, uma vez que o autuado não foi cientificado do resultado da diligência realizada por fiscal estranho ao feito (fls. 159 a 254), o que configurou cerceamento de seu direito de defesa. A final, determinou que o processo retornasse à Secretaria do CONSEF e fosse concedida ao contribuinte a reabertura do prazo de defesa de trinta dias para se reportar à diligência mencionada, seguindo o seu rito normal e culminando com novo julgamento pela JJF.

O autuado, após intimado por determinação da 2ª CJF, impugnou o resultado da diligência efetuada por fiscal estranho ao feito (fls. 304 a 315), aduzindo inicialmente, que cabe a este CONSEF a “função de verificar a legalidade da ação fiscal, e não a de salvar autos de infração improcedentes ou nulos” e protesta pela forma como são realizadas as diligências, sem obediência ao prazo legal de 30 dias, enquanto que se exige do contribuinte o cumprimento de prazo exíguo de 10 ou 30 dias.

Reafirma as preliminares de nulidade suscitadas em sua peça de defesa e ressalta que as alterações ocorridas neste Auto de Infração, com base em informações fiscais e diligências posteriores, modificam estruturalmente o conteúdo da peça fiscal inicial, o que a tornam imprestável para a exigência do imposto.

No mérito, diz que a manifestação do fiscal diligente (fls. 158 a 160) foi lacônica, uma vez que não se pronunciou “quanto aos critérios de cálculo, taxas de câmbio, datas, fundamentação legal, que ensejaram as supostas diferenças apontadas pelo Autuante e que foram motivo de contestação pela Autuada, em sua Defesa”, contrariando as normas do RPAF/99. Conclui que, “o resultado da referida Diligência, que ensejou a reabertura de prazo para defesa, tornou-se inócuo, improdutivo, aos fins a que se destinava” e que a “Auditora diligente, não acrescenta qualquer elemento de prova, que possa sedimentar os argumentos da autuação”.

Repete os argumentos já expendidos em sua peça defensiva e acrescenta que a afirmação do autuante, “de que cartas circulares do Banco Central ou instruções de qualquer outro órgão não podem ser aplicados ao caso”, é, no mínimo, simplória, uma vez que é impraticável “a possibilidade de conhecer com clareza, a base de cálculo numa operação de exportação, se não recorrer a um emaranhado de normas e procedimentos que lhes são próprias” e que a referência isolada aos dispositivos do RICMS/96 e RICMS/97 é insuficiente para embasar os demonstrativos elaborados pelo autuante.

Alega que uma operação de exportação envolve a aplicação de normas tributárias estaduais e federais, bem como normas financeiras exaradas pelo Banco Central e apresenta um exemplo para ilustrar seu entendimento.

Afirma que a “Comissão de Corretagem do Agente”, a que se refere o autuante, embora debitada ao adquirente das mercadorias, não ingressa em seu estabelecimento como receita e é descontada do preço constante da fatura. Assim, alega que tais valores não poderiam ser incluídos na base de cálculo das operações efetuadas. Reporta-se a uma diligência solicitada pelo Relator do Auto de Infração nº 03039091/97, também lavrado contra ele.

Tendo em vista a controvérsia ainda existente, esta 3ª JfF decidiu converter o processo em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que respondesse a algumas indagações (fls. 320 a 322).

A diligente, às fls. 323 a 327, após análise dos livros e documentos fiscais do autuado, respondeu aos quesitos formulados na diligência da seguinte forma:

1. que, após exame do “Demonstrativo das diferenças do ICMS devido nas exportações” elaborado pelo autuante, constatou que as datas, valores e quantidades estão em conformidade com as Notas Fiscais e os Registros de Exportações;
2. que, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores, o câmbio a ser aplicado nas operações de exportação era o valor do dólar na data do embarque da mercadorias, o qual foi corretamente utilizado pelo autuante, conforme a Tabela de Taxas de Câmbio e de Mercado, emitida pelo SISBACEN, acostada às fls. 81 a 86;
3. que o valor da comissão de corretagem é debitado ao adquirente, de acordo com as Faturas Comerciais, pois o total das faturas inclui a citada comissão;
4. que o exportador (o autuado) recebe do importador o valor da comissão de corretagem e o repassa ao corretor. Diz que tal fato foi constatado por meio dos Contratos de Câmbio e Venda – Transferências Financeiras para o exterior, onde consta, no campo “Outras Especificações”, a remessa das comissões vinculadas às respectivas Faturas Comerciais. Salienta que está acostando fotocópias de dois contratos para esclarecer a questão;
5. que, analisando os livros contábeis (fotocópias às fls. 343 a 347), verificou que a comissão de corretagem não é contabilizada como ingresso de recursos, pois somente é registrado, como receita, o valor constante nas notas fiscais e tais valores não incluem a mencionada comissão de corretagem;

Conclui que, caso este órgão julgador entenda que deve ser excluído o valor da comissão de corretagem da base de cálculo do imposto, elaborou os demonstrativos juntados às fls. 326 e 327, com a redução do ICMS inicialmente apurado para R\$2.631,76.

O autuado e o autuante foram intimados do resultado da diligência (fls. 351, 352 e 359), mas não se pronunciaram nos autos.

VOTO

Da análise das peças processuais, deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, pelos motivos seguintes:

1. as irregularidades apontadas foram perfeitamente descritas no lançamento, com o seu devido enquadramento legal;
2. os demonstrativos são claros e autoexplicativos, portanto, de fácil compreensão;
3. os dispositivos da Portaria nº 035 de 31/01/96, buscam regulamentar procedimentos internos de controle da Fiscalização, no âmbito da Administração Tributária. A eventual omissão de algumas das regras ali previstas não enseja nenhum prejuízo para o contribuinte, não configurando motivo para a nulidade do lançamento;
4. a cobrança de acréscimos tributários é decorrente da legislação, nos casos nela previstos;
5. as fiscalizações porventura efetuadas anteriormente no estabelecimento do autuado não o eximem, em princípio, de ter sua escrituração fiscal reexaminada durante o período decadencial.

No mérito, em relação à infração 1, a segunda diligência realizada no processo esclarece, a meu ver, a controvérsia existente, ao informar que:

1. a taxa cambial utilizada pelo autuante está correta, de acordo com a Tabela de Taxas de Câmbio e de Mercado, emitida pelo SISBACEN (fls. 81 a 86);
2. quanto à comissão de corretagem, embora debitada ao adquirente das mercadorias, é repassada pelo autuado (exportador) ao corretor, não se traduzindo num ingresso de receita.

Sendo assim, entendo que deve ser excluída a parcela relativa à comissão de corretagem da base de cálculo do ICMS, ficando o débito, ora exigido, reduzido para R\$2.631,76, consoante o demonstrativo de débito elaborado pela diligente à fl. 327, o qual acato. Saliente-se que, embora intimados, o autuado e o autuante se abstiveram de impugnar o resultado da diligência.

Quanto à infração 2, o autuado efetuou o pagamento do imposto devido, após resposta a consulta dirigida à Secretaria da Fazenda, adicionando apenas a correção monetária, não sendo possível saber, no presente processo, se esse pagamento ocorreu antes ou depois do prazo de 20 dias previsto no § 1º do artigo 78 do RPAF/81.

O autuado, além disso, comprovou o pagamento da atualização monetária, antes da ação fiscal, fato reconhecido pelo próprio autuante.

O citado RPAF/81, no § 3º do artigo 78 assim se expressa: “O tributo considerado devido pela solução dada à consulta será cobrado sem imposição de multa, se recolhido no prazo de 20 (vinte) dias da data de ciência da decisão final, devidamente atualizado monetariamente.”

Discordo do posicionamento do autuante, quando afirma que o fato de o pagamento do imposto (objeto da consulta, às fls. 66 a 69) ter acontecido ou não, no prazo de 20 dias da ciência da decisão final é irrelevante, porque, mesmo pagando no prazo de 20 dias, o autuado estaria dispensado apenas da multa e não dos acréscimos moratórios, que é o objeto da autuação.

Entendo que somente seria possível exigir, do autuado, os acréscimos moratórios, se restasse comprovado o pagamento do imposto fora do prazo acima citado de 20 dias, a partir da ciência da resposta à consulta formulada, o que não ocorreu no presente lançamento, já que, consoante o que foi informado pelo próprio autuante, não é possível responder à indagação se o pagamento

do imposto (objeto da consulta, às fls. 66 a 69) deu-se no prazo de 20 dias da ciência da decisão final, porque não se localizou o processo na Inspetoria e, ademais, a resposta não foi transcrita no livro RUDFTO do autuado.

Assim, considero indevidos os valores ora exigidos a título de correção monetária, porque ficou comprovado seu pagamento antes da ação fiscal, e de acréscimos moratórios, porque não restou provado o pagamento do imposto após o prazo legal de 20 dias da ciência de resposta à consulta formulada.

Quanto às multas indicadas no lançamento, estão de acordo com a legislação que rege a matéria.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 03039080/97, lavrado contra **ALBATROSS COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.631,76**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 61, II, “a”, da Lei nº 4.825/89 (redação original) e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR