

A. I. Nº - 100303.0009/05-7  
AUTUADO - MICO'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
AUTUANTE - MARGARET SAMPAIO BARBOSA LUCAS  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 13. 09. 2006

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0244-05/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração confirmada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Infração não elidida; **b)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM PROPORÇÃO SUPERIOR ÀS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR. Infração subsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO **b)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infrações confirmadas. 7. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2005, exige ICMS no valor de R\$70.512,86, acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, além de impor multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$2.458,96, em razão das seguintes irregularidades:

1. deixou de recolher o imposto no valor de R\$2.748,96, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (a empresa tem o benefício fiscal do programa

Desenvolve, com base na Resolução nº 15/2002, porém não recolheu o ICMS normal, conforme demonstrativo às fls. 35 a 37 dos autos);

2. recolheu a menos o imposto no valor de R\$9.125,19, em decorrência de desencontro entre os valores do ICMS recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração (a empresa tem o benefício fiscal do programa Desenvolve, com base na Resolução nº 15/2002, porém recolheu a menos o ICMS normal, conforme demonstrativo às fls. 35 a 37 dos autos);
3. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$3.951,94, em face da não apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito;
4. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$375,67, relativo a aquisição de energia elétrica em proporção superior às saídas ou prestações destinadas ao exterior;
5. deixou de recolher imposto no valor de R\$1.387,38, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento;
6. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$20.462,39, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
7. reteve e recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$6.619,63, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado;
8. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$439,96;
9. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$ 2.019,00;
10. omitiu saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, com o imposto devido no valor de R\$25.841,70.

O autuado, através de seu advogado, apresenta impugnação às fls. 949/963 dos autos, inicialmente esclarecendo que recebeu em 05 de julho de 2005, o Termo de Intimação para apresentar os livros e documentos fiscais, referente ao período de 17/05/2002 a 31/12/2004, quando foi iniciada a ação fiscal. Chama a atenção para o prazo decorrido de cento e sessenta e seis dias até receber o Auto de Infração, com o Termo de Início, e os Demonstrativos do débito, os quais foram apresentados quando da devolução do livro RUDFTO, após concluída a ação fiscal.

Suscita como preliminar de nulidade que o Termo de Início só foi entregue após a lavratura do Auto de Infração. Diz que foi descumprida a determinação do art. 196 do CTN, e também cita o art. 166, do Código Civil, entendendo que há uma simulação no Termo de Início, pois o mesmo requer que sejam entregues livros e documentos quando os mesmos já se encontravam em poder do fisco.

No mérito, assim se manifesta:

Infração 01 - requer a exclusão do lançamento, entendendo que como as informações foram prestadas espontaneamente a SEFAZ, quando da apresentação do Demonstrativo Mensal de Apuração DMA, mesmo não tendo havido o pagamento do imposto, não poderia o fisco lançar multa de ofício, e cita o art. 138 do CTN;

Infração 02 - alega que a autuante ao realizar os cálculos da auditoria não deduziu o percentual relativo ao programa DESENVOLVE, bem como os créditos normais do ICMS no período. Chama a

atenção para a linha referente a data de 28/02/2004 do Demonstrativo de débitos, justificando o valor de R\$15.183,95, como sendo a diferença entre os débitos e créditos do período, conforme folhas do REM e RSM, e afirma não existir recolhimento a menor para o lançamento, bem como, para os itens seguintes. Solicita revisão para o procedimento com base no art. 145 do RPAF. A exemplo da primeira infração, entende que como o contribuinte prestou informações sob o instituto da denúncia espontânea, não cabe a multa punitiva;

Infração 03 – diz que por motivos desconhecidos os documentos que comprovariam o crédito fiscal não se encontram em sua contabilidade. Requer que logo sejam encontrados os documentos ou quando recebidos dos fornecedores, antes do julgamento singular, sejam anexados aos autos;

Infração 04 – reconhece o cometimento da infração;

Infração 05 – reclama que foi aplicada uma alíquota uniforme de 17%, quando não existe tal percentual para diferenças de alíquotas. Entende, ainda, que nas aquisições das mercadorias de outras unidades da federação e destinadas a consumo final, o imposto deve ser do Estado de origem, e que se tratando de insumos, incorporadas ao ativo da empresa ou consumidas pela mesma, cabe a diferença de alíquotas, porém no percentual de 10% ou de 5%, levando em conta os Estados de origem;

Infração 06 - questiona a descrição do item, dizendo que não opera com mercadorias sujeitas à substituição nas entradas, por considerar-se contribuinte por substituição apenas nas operações de saídas;

Infração 07 - questiona os valores das diferenças mencionadas nos demonstrativos elaborados pela autuante, nas ocorrências de 30/09/2004 e seguintes, de novembro e dezembro de 2004. Argumenta que não existem as diferenças apuradas pelo fisco, dizendo que houve um equívoco nos cálculos efetuados durante a ação fiscal;

Infrações 08 e 09 – alega que as notas fiscais em lide não foram encontradas pelo fisco no estabelecimento autuado, e que não lhe foram fornecidas cópias das mesmas. Diz que solicitou cópias dos referidos documentos fiscais através do Processo n° 228984/2005-7, só sendo atendido em 11/01/2006. Afirma que não tem qualquer vínculo com as notas fiscais em questão. Expõe que o fato dos documentos estarem destinados ao autuado não atesta que foram por ele adquiridos, dizendo que nada impede que terceiros tenham adquirido em seu nome. Reconhece o recebimento das notas fiscais emitidas pela Cicopal Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, e diz que não as escriturou por se tratar de remessa por conta e ordem de terceiros, e por existir uma expressa referência a outras notas fiscais, as quais foram devidamente escrituradas nos livros.

Infração 10 – entende que a quitação de duplicatas configura-se um acordo entre particulares, não sendo fato gerador do ICMS. Afirma que este incide sobre a circulação de mercadorias e prestação de determinados serviços. Aduz que se o fisco supõe uma omissão de saídas, deveria efetuar um levantamento de entradas e saídas de recursos da empresa. Expõe que houve apenas a falta ou atraso de escrituração contábil, mas que as referidas duplicatas existem e estão sendo anexadas aos autos.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente, exceto na parte reconhecida, para que seja cumprida a Justiça Fiscal.

A autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 1095/1099 dos autos, inicialmente diz que a empresa foi intimada em 05/07/2005, porém, por interesse da Administração local da Sefaz, foi suspensa a Ordem de Serviço nº 515307/05. Expõe que os trabalhos foram iniciados efetivamente em

04/10/2005 (fls. 11), quando a empresa apresentou os documentos em parte, sendo novamente intimada em 17/11/2005 a apresentar os demais documentos (fls. 12). Esclarece que o período de averiguações foi de 76 (setenta e seis) dias, e que a empresa estava acompanhando os trabalhos fiscais. Não concorda com as argumentações de nulidade do autuado, e acrescenta que o termo de Início, o Auto de Infração e o Demonstrativo de Débitos foram registrados em ordem cronológica no livro de Ocorrências – RUDFTO.

No mérito, teceu as seguintes considerações:

Infração 01 – diz que o autuado não comprovou o pagamento do imposto, o que permite manter o lançamento do débito a favor do Estado, descharacterizando a figura de duplidade, porque o DMA é um instrumento de informação dos dados econômicos da empresa, e a mesma não formulou processo por escrito de Denúncia Espontânea, onde passa à figura de confissão e reconhecimento do débito para com o poder público;

Infração 02 – aduz que foi constatado que a empresa deveria escriturar R\$12.147,16, no mês 02/04, mas utilizou o valor de R\$5.105,48 no RAICMS, referente ao benefício do Programa Desenvolve, tendo comprovado o recolhimento de parte do débito apurado de R\$3.036,79. Dessa forma, relata que resta uma diferença do imposto a recolher no montante de R\$7.041,09, cuja base de cálculo está descrita no Demonstrativo à fl. 37. Quanto aos demais itens da infração, aduz que trabalhou com o mesmo critério e documentos já mencionados, apurando as diferenças conforme Demonstrativo às fls. 37 - 17 a 34 - 918 a 938. Conclui que os valores atribuídos para determinar a base de cálculo são referentes às diferenças apuradas, que por sua vez, são diferentes das escrituradas nos livros REM / RSM, como alega o autuado;

Infração 03 – informa que o contribuinte reconhece que não apresentou as primeiras vias dos documentos fiscais ao preposto;

Infração 04 – expõe que o autuado concorda com o lançamento fiscal;

Infração 05 – aduz que após análise dos documentos escriturados e apresentados pelo sujeito passivo, foram apurados os valores conforme Demonstrativos às fls. 55 a 58 - 59 a 114, comprovando a utilização das alíquotas de 10% para os Estados das regiões sul e sudeste (exceto o Espírito Santo) e de 5% para os Estados das regiões do norte - nordeste e Espírito Santo. Quanto à tabela constante do auto de infração (fl. 03), explica que é utilizada a alíquota de 17% para se determinar, tão somente, os valores da base de cálculo dos itens da infração, mas que os valores do ICMS exigidos permanecem os mesmos;

Infração 06 – diz que o autuado não questiona os valores reclamados na ação fiscal, que estão comprovados através dos Demonstrativos às fls. 115/116;

Infração 07 – diz que o autuado equivocadamente faz alegações referentes a exercício que não foi objeto de cobrança. Mantém a exigência, dizendo que os valores cobrados estão evidenciados nos Demonstrativos às fls. 115 / 116;

Infrações 08 e 09 – mantém a infração dizendo que consta na relação de fornecedores - fls. 414/415 - 431 - 487 a 552 - 567 a 569 - 575 a 637 - 1086 a 1094 do autuado, que existem relações comerciais com as empresas mencionadas nos Demonstrativos de fls. 295 - 299 a 301. Acrescenta que as vias das notas fiscais foram capturadas pelo Sistema da Sefaz, o CFAMT, e entregues cópias ao autuado. Conclui que o sujeito passivo fez as operações de compras junto as empresas citadas, comprovando o lançamento dos valores apurados. Acrescenta, ainda que o autuado reconheceu o recebimento das notas fiscais emitidas pela Cicopal Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, deixando equivocadamente de escriturá-las sob alegação de que se trata de operação de remessa por conta e ordem de terceiros;

Infração 10 – diz que o autuado apresentou duplicatas (doc. 06), que após análise, ficou comprovado que se referem aos documentos 07 - fls. 1013 a 1074, mencionadas no Demonstrativo à fl. 391, mas que não foi comprovado a sua escrituração nem a contabilização dos seus pagamentos (fls. 1014 / 1015). Para os Demonstrativos às fls. 392 a 395, diz que ocorreu o mesmo para as cópias das duplicatas anexadas às fls. 1016 - 1017 - 1019 - 1020 - 1021 - 1028 - 1042 - 1044 - 1054 - 1055- 1057 - 1062 a 1065 - 1068 - 1069 - 1070 - 1072 – 1074. Acrescenta que o autuado não comprovou a escrituração dos pagamentos das duplicatas que o mesmo apresentou através de cópias de depósitos bancários às fls. 1023 - 1033 a 1040 - 1046 - 1048 - 1050 a 1052 - 1058 - 1060 - 1067, e através da cópia de recibo à fl. 1030. Aduzindo, ainda, que o sujeito passivo não elaborou demonstrativos para dirimir as dúvidas, propõe que sejam mantidos os valores mencionados nos Demonstrativos às fls. 391 a 395, 396 a 637 e 1013 a 1074, uma vez que, foram conferidos junto aos registros dos livros contábeis, fazendo provas contra o autuado.

Ao final, pede a manutenção integral do Auto de Infração.

A fim de se evitar futuras argüições relativas ao cerceamento do direito de defesa, esta JJF deliberou que o presente processo fosse convertido em diligência à INFAZ Feira de Santana, para que fosse reaberto o prazo de defesa para o autuado (30 dias), tendo em vista que após ter sido fornecido ao contribuinte cópias das notas fiscais que foram objeto das infrações 8 e 9 (fl. 942) (documentos não entregues juntamente com o Auto de Infração) tal procedimento não foi adotado.

Foi atendida a determinação acima, conforme documentos às fls. 1107/1112, porém o autuado não mais se manifestou.

## VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, uma vez que este recebeu em 05 de julho de 2005, o Termo de Intimação para apresentar os livros e documentos fiscais, mas por interesse da Administração da SEFAZ a Ordem de Serviço nº 515307/05 foi suspensa, sendo o autuado novamente intimado em 04/10/2005 (fl. 11), e em 17/11/2005 (fl. 12).

Destaco que essa é uma das formas para se iniciar o procedimento fiscal, conforme prevê o art. 26, III, do RPAF/99.

Ademais, o Termo de Início, o Auto de Infração que também engloba o Termo de Encerramento e o Demonstrativo de Débitos foram registrados em ordem cronológica no livro de Ocorrências – RUDFTO, não havendo do que se falar em simulação na elaboração do Termo de Início ou qualquer outra irregularidade de caráter formal na lavratura do Auto de Infração.

Fica também negado o pedido de diligência formulado na defesa, tendo em vista que já se encontram no processo todos os elementos para formação de minha convicção (art. 147, I, “a”, do RPAF/99).

No mérito, chego as seguintes conclusões:

Infração 01 – o autuado requer a exclusão do lançamento, entendendo que como as informações foram prestadas espontaneamente a SEFAZ, quando da apresentação do Demonstrativo Mensal de Apuração DMA, mesmo não tendo havido o pagamento do imposto, não lhe pode ser imposta multa. Todavia, razão não lhe assiste, uma vez que o imposto não foi pago e a DMA é um apenas um instrumento de informação dos dados econômicos da empresa. Só haveria impedimento para o lançamento de ofício, se o autuado houvesse formulado processo por escrito de Denúncia Espontânea, o que não foi feito, pelo que mantenho a exigência;

Infração 02 – o sujeito passivo alegou que a autuante ao realizar os cálculos da auditoria não deduziu o percentual relativo ao programa DESENVOLVE, bem como os créditos normais do ICMS no período. No entanto, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, entendo que o sujeito passivo efetivamente recolheu a menos o imposto - ICMS normal do período, conforme Demonstrativos de fls. 35 a 37. Vale acrescentar que no mês de 02/04 foi constatado que a empresa deveria escriturar R\$12.147,16, mas utilizou o valor de R\$5.105,48 no RAICMS, referente ao benefício do Programa Desenvolve, e como comprovou o recolhimento de R\$3.036,79, restou a diferença no valor de R\$7.041,09, cuja base de cálculo está descrita no demonstrativo à fl. 37. Quanto aos demais meses exigidos na infração, a autuante trabalhou com o mesmo critério e documentos, apurando as diferenças conforme Demonstrativo às fls. 37 - 17 a 34 - 918 a 938. Concluo que foi correto o procedimento fiscal;

Infração 03 – O próprio autuado confessou que não apresentou as primeiras vias dos documentos fiscais, pedindo para apresentá-los posteriormente. No entanto, como até o momento tal providência não foi tomada pelo sujeito passivo, considero também correto o procedimento fiscal nesse item;

Infração 04 – o autuado reconheceu o cometimento da infração, não havendo necessidade de maiores considerações;

Infração 05 – o impugnante reclamou que foi aplicada uma alíquota uniforme de 17%, dizendo que não existe tal percentual para diferenças de alíquotas. No entanto, tal fato não ocorreu, pois essa alíquota consta no Auto de Infração apenas para se determinar a base de cálculo com base nesse percentual, porém os valores do ICMS apurados são mantidos. Tais valores foram apurados conforme demonstrativos às fls. 55 a 58 - 59 a 114, utilizando-se a alíquota de 10% para as mercadorias oriundas dos Estados das regiões sul e sudeste (exceto o Espírito Santo) e de 5% para as oriundas dos Estados das regiões do norte - nordeste e Espírito Santo;

Infração 06 – o autuado apenas nega o cometimento da infração, porém de acordo com o art. 143, do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração mantida com base nos demonstrativos às fls. 115/116;

Infração 07 – da mesma forma que a infração anterior, o autuado apenas limita-se em sua defesa a negar o cometimento da infração, e com base no mesmo dispositivo legal supra citado e mesmos demonstrativos, mantenho a exigência;

Infrações 08 e 09 – o autuado alegou que as notas fiscais em lide não foram encontradas pelo fisco no estabelecimento autuado, não lhe pertencem, e que não lhe foram fornecidas cópias das mesmas. Todavia, lhe foram entregues cópias das mesmas, conforme Processo nº 228984/2005-7, às fls. 939 a 946, fato que motivou a reabertura do prazo de defesa por trinta dias (fls. 1107/1112) em diligência solicitada às fls. 1105.

Quanto à alegação do autuado de não existir vínculo com as mesmas, ressalto que as cópias das notas fiscais foram anexadas aos autos, sendo emitidas por empresas regularmente inscritas tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário.

O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 143, do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Ademais, consta na relação de Fornecedores do sujeito passivo - fls. 414/415 - 431 - 487 a 552 - 567 a 569 - 575 a 637 - 1086 a 1094, que existem relações comerciais com as empresas mencionadas nos Demonstrativos de fls. 295 - 299 a 301. Infrações mantidas.

Infração 10 - o autuado entende que a quitação das duplicatas configura-se um acordo entre particulares, não sendo fato gerador do ICMS.

Todavia, o art. 4º, § 4º, da Lei n.º 7.014/96, preconiza que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Portanto, com base no acima exposto, o entendimento do autuado de que a existência de um passivo não justificado, não serve para caracterizar a existência de omissão de saída de mercadorias ou vendas não declaradas, está inteiramente equivocado, pois a existência no passivo de obrigações já pagas, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Na tentativa de elidir a infração, o autuado anexou ao processo a comprovação de pagamento de diversas duplicatas, mas que apenas serviram para atestar a correção do procedimento fiscal, uma vez que foram efetivamente quitadas nos exercícios que foram objeto da fiscalização.

Com esta constatação, com base nos próprios elementos apresentados pela defesa e nos registros contábeis do autuado, ficou evidenciado que as obrigações apontadas pelo autuante e que fundamentam a acusação fiscal ora em exame, apesar de quitadas dentro dos exercícios de 2002 e 2003, foram mantidas com seus saldos credores nas respectivas contas de cada um de seus fornecedores.

Dessa forma, entendo correto o procedimento fiscal e mantendo a exigência.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 100303.0009/05-7, lavrado contra **MICO'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$70.512,86**, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.748,96, 60% sobre R\$41.922,20 e 70% sobre R\$25.841,70, previstas no art. 42, I, "a", II "d", "f" e "e", III e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no montante de **R\$2.458,96**, previstas no art. 42, IX e XI, da mesma lei supra citada, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/95.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR