

A. I. Nº - 279266.0901/07-0
AUTUADO - PARMALAT BRASIL S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS
AUTUANTE - WALMIR SALDANHA FEIJÓ
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24.04.2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0115-01/08

EMENTA: ICMS. 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das operações realizadas, conforme previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07. Infração comprovada. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2007, impõe multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 450.788,63, além de exigir ICMS no valor de R\$ 1.176,48, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS, atribuídas ao autuado:

1. deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 450.788,63, correspondente ao percentual de 1% (um por cento) do valor das saídas do estabelecimento em cada período de apuração. Consta que intimado o contribuinte em 13/04/07 a corrigir as divergências apuradas nos registros 50, 54 e 74 dos arquivos magnéticos existentes na base de dados da SEFAZ, do ano de 2003, entregou novos arquivos em 10/08/07 com notas fiscais faltantes no registro 50, diferenças em notas fiscais informadas no registro 50 e 54 e falta de informação do registro 74, conforme relatórios apensados ao PAF, o que configura não entrega, nos termos do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA;
2. falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, referente ao exercício de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.176,48, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 221 a 243, reportando-se inicialmente a peça acusatória, para logo depois, descrever as infrações que lhe são imputadas, bem como os artigos violados referente à infração 01, no caso, os artigos 686 e 708-B, do RICMS/BA, reproduzindo-os.

Acrescenta que, em consequência da suposta infração cometida, o autuante aplicou a rigorosa sanção prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Prosseguindo, afirma que não procede a exigência em questão, tendo em vista que apresentou regularmente os arquivos magnéticos à Secretaria da Fazenda da Bahia, os quais foram validados na época por meio do recebimento pelo sistema fazendário como atestar, bem como pelo despropósito da multa em questão, por ter sido aplicada em relação a fatos geradores anteriores ao da legislação que a determinou, assim como pelo próprio caráter confiscatório da penalidade, conforme passa a demonstrar.

Afirma que entregou os arquivos magnéticos relativos às suas informações fiscais dos períodos de apuração de 01.01.2003 a 31.12.2003, na forma determinada pela legislação do ICMS da Bahia à época, conforme os protocolos que relaciona e junta cópias às fls. 261 a 271.

Ressalta o funcionamento à época do procedimento de envio de informações eletrônicas para a SEFAZ, afirmando que as informações necessariamente precisavam passar pelo programa validador de informações fornecido pela própria SEFAZ/BA, sem a qual os dados não poderiam ser enviados pelo SINTEGRA. Diz que havendo equívocos o programa validador apontava os erros e impedia o envio das informações. Caso estivesse com as especificações, o programa validador permitia o envio dos arquivos e emitia um número de protocolo que confirmava a recepção do arquivo. Assevera que foi dessa forma que procedeu, manifestando o entendimento de que as informações enviadas foram validadas e, portanto, atestadas pelo Fisco Estadual, conforme protocolos de entrega anexos.

Questiona como poderia retificar eventuais problemas nos dados enviados quando o próprio validador do SINTEGRA atestou que as informações estavam de acordo com o que preceituava a legislação?

Assevera que foram mantidos diversos entendimentos entre os seus funcionários e os Auditores Fiscais responsáveis pela auditoria nos arquivos magnéticos de 2003, com a finalidade de corrigir tais divergências que, pelo volume de informações geradas pela empresa, demandou alguns meses. Diz que nessas negociações expressou a dificuldade que enfrentou para elaborar tais correções, conforme correspondência enviada ao autuante, conforme cópias acostadas aos autos às fls. 272 a 285.

Afirma que tais divergências foram retificadas por meio de envio de novos arquivos magnéticos enviados em 09/08/2007 e 10/08/2007, segundo se verifica dos protocolos anexados às fls. 289 a 299, e que após conferência em auditoria fiscal, verificou-se que a impugnante não deixou de pagar nenhum tributo nos períodos de apuração de 2003.

Diz que não obstante a efetiva entrega dos arquivos magnéticos dos períodos de apuração de 2003, retificados em pequena parte em 08/2007, que não gerou nenhum tributo a pagar, o autuante houve por bem lavrar o Auto de Infração ora impugnado, para exigir multa de 1% do valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços no total de R\$ 450.788,63. Por não vislumbrar prejuízo ao Erário pede que a penalidade seja cancelada.

Continuando a sua impugnação, aduz a impossibilidade de aplicação do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, em face da irretroatividade em matéria tributária, sustentando que o § 6º foi incluído no ordenamento jurídico pelo Decreto nº 9.332 de 14/02/2005, com eficácia a partir de 15/02/2005, ou seja, com efeitos apenas para os fatos impositivos ocorridos depois de 02/2005. Afirma que a legislação aplicável aos fatos geradores objeto da autuação não poderia ser instituída pelo decreto acima referido, mas a que vigorava até 2003, relativamente a fatos geradores apurados em 2003, que não trazia qualquer equiparação entre a não entrega e a entrega defeituosa de arquivos magnéticos.

Assevera que interpretação diversa feriria os Magnos Princípios Constitucionais da irretroatividade e da legalidade, que dispõem que as normas tributárias serão aplicadas aos fatos geradores ocorridos após a sua instituição.

Reportando-se ao princípio da irretroatividade da lei tributária, cita e transcreve lições de Roque Antônio Carrazza, bem como decisões do CONSEF, como reforço de suas alegações.

Assevera que, mesmo que não se entenda pela falta de tipificação legal da pena aplicada ao caso em tela, a multa por si só, deve ser afastada, pelo seu evidente caráter confiscatório, como diz demonstrará.

Invoca o artigo 150, IV, da Constituição Federal, para dizer que é vedada a aplicação de multa nitidamente confiscatória, reproduzindo ensinamentos de Roque Carrazza sobre a matéria. Transcreve trechos do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1, em que se delineia os contornos do que devem ser considerado como confisco, bem como da ADI nº. 1075/DF.

Cita, ainda, entendimento de Douglas Yamashita, Ângela Maria da Motta Pacheco. Tece comentário sobre os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, para dizer que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente com o conseqüente cancelamento da multa imposta ou, pelo menos, a sua redução a um patamar razoável.

Reitera que não houve ausência de entrega das informações magnéticas, mas, se esse for o entendimento deste órgão julgador, no máximo deveria ser apenada com a multa prevista no artigo 915, XIII-A, alínea “i”, do RICMS/BA, referente à perda normal de prazo de entrega, no valor de R\$ 1.380,00, em cada período de apuração.

Conclui requerendo que seja julgado improcedente o Auto de Infração e cancelada a multa imposta por falta de previsão legal e em respeito ao princípio da irretroatividade da norma tributária, ou caso assim não se entenda, que seja, ao menos reduzida a penalidade para a prevista no artigo 915, XIII-A, “i”, do RICMS/BA, em observância aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação da utilização de tributo com efeito de confisco.

Requer, ainda, a produção de todas as provas em Direito admitidas, inclusive, a posterior diligência e elaboração de laudo pericial para corroborar tudo o quanto aduzido.

Informa, também, que estará procedendo ao pagamento do ICMS com os acréscimos legais, descritos na infração 02.

Pede, finalmente, que todas as intimações dos atos a serem produzidos no presente feito sejam realizadas no endereço da sede da impugnante, na Rua Ponta Delgada, nº.65, Vila Olímpia, 04548-020, São Paulo – SP.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 312, contestando as alegações defensivas, afirmando que existe sim a impossibilidade de realização dos trabalhos de auditoria do exercício de 2003 com base nos arquivos magnéticos entregues pelo autuado em 09/08/2007 e 10/08/2007, pois tais arquivos não corrigiram divergências apresentadas em listagem diagnóstico apresentada ao contribuinte na intimação fiscal de 13/04/2007. Acrescenta que o contribuinte causou incomensurável prejuízo ao Erário estadual ao tolher-lhe os meios previstos em lei para o exercício de sua função fiscalizadora.

Referindo-se à alegação defensiva sobre a impossibilidade de aplicação do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, em decorrência da irretroatividade em matéria tributária, afirma que o fato imponível de que cuida o presente Auto de Infração é o atendimento a intimação fiscal para correção de arquivos magnéticos recebida pelo autuado em 13/04/2007, já na vigência do referido dispositivo regulamentar, sendo esta intimação que não foi atendida, o que obrigou a imposição em 28/09/2007 da multa prevista em lei.

Contesta ainda as alegações defensivas sobre o caráter confiscatório da multa e sobre a necessidade de sua redução para o patamar previsto pelo artigo 915, inciso XIII-A, alínea “i”, do RICMS/BA, afirmando que cabe ao agente do Fisco cumprir os ditames legais e que a multa aplicável ao caso está correta, haja vista que a infração cometida se enquadra no artigo 686 e 708-B, § 6º, do RICMS/BA, nada tendo a ver com o artigo 915, XIII-A, “i”, referido pelo autuado.

Conclui mantendo integralmente a autuação.

Consta à fl. 314, demonstrativo de pagamento de valor parcial do débito.

VOTO

Inicialmente, no que concerne ao pedido do autuado de que todas as intimações dos atos a serem produzidos no presente feito sejam realizadas no endereço da sede da impugnante, na Rua Ponta Delgada, nº 65, Vila Olímpia, 04548-020, São Paulo – SP, observo não haver óbice para atendimento do pleito, devendo o órgão competente da Secretaria da Fazenda enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao presente processo para o endereço requerido. Contudo, vale ressaltar que, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão previstas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Da análise das peças processuais, verifico que, relativamente à infração 01, o autuado alega que entregou os arquivos magnéticos relativos às suas informações fiscais dos períodos de apuração de 01.01.2003 a 31.12.2003, na forma determinada pela legislação do ICMS da Bahia à época, conforme os protocolos que relaciona e junta cópias às fls. 261 a 271, e que estas informações foram validadas pela própria SEFAZ/BA, e, portanto, atestadas pelo Fisco Estadual, conforme protocolos de entrega acostados aos autos.

Afirma que tais divergências foram retificadas por meio de envio de novos arquivos magnéticos enviados em 09/08/2007 e 10/08/2007, segundo se verifica dos protocolos anexados às fls. 289 a 299, e que após conferência em auditoria fiscal, verificou-se que a impugnante não deixou de pagar nenhum tributo nos períodos de apuração de 2003.

Aduz, ainda, sobre a impossibilidade de aplicação do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, em face da irretroatividade em matéria tributária, sustentando que o § 6º foi incluído no ordenamento jurídico pelo Decreto nº. 9.332 de 14/02/2005, com eficácia a partir de 15/02/2005, ou seja, com efeitos apenas para os fatos imponíveis ocorridos depois de 02/2005. Afirma que a legislação aplicável aos fatos geradores objeto da autuação não poderia ser instituída pelo decreto acima referido, mas a que vigorava até 2003, relativamente a fatos geradores apurados em 2003, que não trazia qualquer equiparação entre a não entrega e a entrega defeituosa de arquivos magnéticos.

Reitera que não houve ausência de entrega das informações magnéticas, mas, se esse for o entendimento deste órgão julgador, no máximo deveria ser apenada com a multa prevista no artigo 915, XIII-A, alínea “i”, do RICMS/BA, referente à perda normal de prazo de entrega, no valor de R\$ 1.380,00, em cada período de apuração.

Por outro lado, noto que consta no Auto de Infração na descrição da infração 01, ter sido *“intimado o contribuinte em 13/04/07 a corrigir as divergências apuradas nos registros 50, 54 e 74 dos arquivos magnéticos existentes na base de dados da SEFAZ, do ano de 2003, entregou novos arquivos em 10/08/07 com notas fiscais faltantes no registro 50, diferenças em notas fiscais informadas no registro 50 e 54 e falta de informação do registro 74, conforme relatórios apensados ao PAF, o que configura não entrega, nos termos do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA”*.

Nos termos do artigo 708-A do RICMS/97, o contribuinte do ICMS usuário de SEPD para emissão de documentos fiscais e/ou livros fiscais, caso do autuado, deverá entregar o arquivo magnético, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive,

contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas, devendo ser incluídos todos os registros exigidos pela legislação. Já o § 4º do citado art. 708-A, determina que:

“§4º O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético cancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.”

Vale registrar que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, de acordo com o § 6º do mesmo artigo 708-A do RICMS/BA, abaixo transcrito:

“§ 6º A recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.”

Independentemente da entrega mensal prevista no art. 708-A do RICMS/97, acima referido, o contribuinte também é obrigado a entregar, quando intimado, os referidos arquivos, conforme a previsão do art. 708-B, § 5º, do mesmo RICMS/97, *in verbis*:

“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

(...)

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.

O que se verifica no caso em exame, é que após a constatação de divergências apuradas nos registros 50, 54 e 74, referentes aos exercícios de 2003 e 2004, o contribuinte foi intimado (fl. 07), a corrigir as irregularidades apontadas, no prazo de 30 (trinta) dias, na forma do artigo 708, §5º, do RICMS/BA, contudo, entregou novos arquivos em 10/08/2007, sem os ajustes necessários, inclusive, com falta de informação do registro 74, o que configurou a não entrega, consoante o artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, infração passível da multa de 1% sobre o valor das operações.

Registro que de acordo com o art. 42, inciso XIII-A, alínea “g”, da Lei nº. 7.014/96, a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega em padrão diferente do previsto na legislação, e ainda, sem condições que possibilitem a sua leitura, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 1% do valor das operações ou prestações realizadas.

No respeitante à alegação do autuado de impossibilidade de aplicação do artigo 708-B, § 6º, do RICMS/BA, em face da irretroatividade em matéria tributária, por ter sido incluído no ordenamento jurídico pelo Decreto nº 9.332 de 14/02/2005, com eficácia a partir de 15/02/2005, ou seja, com efeitos apenas para os fatos impositivos ocorridos depois de 02/2005, concordo com o autuante quando diz que *“o fato impositivo de que cuida o presente Auto de Infração é o atendimento a intimação fiscal para correção de arquivos magnéticos recebida pelo autuado em 13/04/2007, já na vigência do referido dispositivo regulamentar, sendo esta intimação que não foi atendida, o que obrigou a imposição em 28/09/2007 da multa prevista em lei.”*

Vale consignar que o entendimento do CONSEF, tanto na primeira quanto na segunda instância, em reiteradas decisões sobre matéria semelhante a de que cuida o Auto de Infração em exame, envolvendo exercícios anteriores a 2005, inclusive, ao ano de 2003, têm sido pela aplicação da penalidade prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96.

A título de exemplo, cito o Acórdão nº CJF 0318/11/07, cujos trechos do relatório e voto da lavra da Ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, reproduzo abaixo, para uma melhor compreensão do que está sendo dito:

“RELATÓRIO

(...)

No mérito, manteve a autuação, observando que o autuante lavrou duas intimações datadas de 31/07/2006 e 05/09/2006 (fls. 06//07), concedendo o prazo de 30 dias para que o autuado fornecesse os arquivos magnéticos validados pelo SINTEGRA, do período compreendido entre 01/01/2001 e 31/12/2005, sendo alertado no corpo dos referidos documentos que o não atendimento no prazo estabelecido ou sua entrega com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais sujeitaria o autuado às penalidades previstas no artigo 42, da Lei 7.014/96, não tendo o defendente atendido as intimações, fato por ele mesmo reconhecido na sua peça defensiva.

VOTO

(...)

No que toca ao argumento de que lhe deve ser aplicada a multa da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014 – multa fixa de R\$1.380,00 - e não a que lhe foi imputada – descrita na alínea “g” do mesmo dispositivo, 1% - melhor sorte não assiste ao recorrente. Como destacou a Decisão recorrida ao apreciar este argumento, apresentado também na Impugnação, tratam de penalidades que se destinam a ilícitos diferentes. A falta de entrega dos arquivos magnéticos exigidos mediante intimação está prevista no artigo 42- XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96, já a multa prevista na alínea “i”, se refere a falta de encaminhamento dos referidos arquivos nos prazos previstos na legislação, quando não houver a lavratura da aludida intimação fiscal.

Quis o legislador imputar penalidade maior àquele contribuinte que, embora intimado, não cumpriu a obrigação da entrega do arquivo magnético, por entender que tal descumprimento se reveste de maior gravidade, posto que de fato tem potencial mais lesivo o não atendimento voluntário a um ato administrativo persecutório que é a intimação, que visou verificar a regularidade das operações realizadas pelo contribuinte, verificação esta que foi frustrada pelo seu não atendimento.

Do exposto, não merece acolhida a tese de que as duas normas têm fatos antijurídicos iguais – quais sejam a não entrega do arquivo magnético, e sim que elas trazem como pontos diferenciadores, e que resultou na modulação diferenciada da penalidade, condutas com potenciais de lesividade distintas.”

Como se vê da leitura dos trechos acima reproduzidos, a exigência fiscal alcançou os exercícios de 2001 a 2005, tendo sido aplicada ao caso a multa prevista no artigo 42, XIII-A, “g”, da Lei nº. 7.014/96.

Assim, considerando que o procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação tributária, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, conforme acima exposto, e as divergências não foram sanadas, equivalendo à falta de entrega dos arquivos, este item da autuação é integralmente subsistente.

No que tange à argüição de inconstitucionalidade da multa, por entender o autuado que esta é confiscatória e desrespeita os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, ressalto que, nos termos do artigo 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, estando a multa aplicada prevista no art. 42, XIII-A, “g” da

Lei nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de que seja aplicada a multa prevista na alínea “i” do art. 42, XIII-A, da Lei nº 7.014/96, não se aplica ao caso, haja vista que os arquivos magnéticos foram exigidos mediante intimação, inclusive, com a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para o seu atendimento, enquanto a multa prevista na alínea “i”, diz respeito à falta de encaminhamento dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação, quando não há lavratura de intimação fiscal.

Assim, a multa aplicada foi específica para o caso em tela, ou seja, pelo não fornecimento de arquivos magnéticos, exigido mediante intimação.

Cumprе registrar que, o artigo 42, XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96, teve a sua redação modificada através da Lei nº 10.847 de 27/11/2007, passando a multa pela falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, para o artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, contudo, permanecendo o percentual de 1% sobre o valor das operações ou prestações realizadas.

Quanto ao item 02 da autuação, constato que o autuado reconhece o cometimento da infração, inclusive, efetuando o pagamento do valor exigido, conforme demonstrativo acostado aos autos.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido referente à infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279266.0901/07-0**, lavrado contra **PARMALAT BRASIL S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 1.176,48**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 450.788,63**, prevista no artigo 42, XIII-A, “j”, do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR