

A. I. Nº - 299389.0005/07-7
AUTUADO - JOSÉ RENATO DE CARVALHO DE SENTO SÉ
AUTUANTE - LUIZ CARLOS DE ARAÚJO
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 07.08.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0219-04/08

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Diligência levada a efeito pelo próprio autuante comprova não ser devido o imposto exigido. Infração insubsistente. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, contudo a ocorrência de equívocos no levantamento foi retificada, o que diminuiu o valor a ser exigido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 21/06/2007, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$ 82.067,32, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. (Valor histórico: R\$ 20.518,94; percentual de multa aplicada: 60%).
2. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa. (Valor histórico R\$ 61.548,38; percentual de multa aplicada: 70%).

O autuado, através de advogado, ingressa com defesa às fls. 133 a 163, com suporte nas seguintes alegações:

Em sede preliminar, pugna pela nulidade do presente Auto de Infração com fulcro no inciso II, alínea “a” do inciso IV e § 1º do artigo 18 do RPAF, à vista dos erros procedimentais e da falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, citando como exemplo o Levantamento de Reconstituição do livro Caixa (exercício de 2004), em que o autuante acrescenta pagamentos de aquisição de mercadorias, relacionando o número da nota fiscal de compra sem, contudo apresentar as cópias dessas notas fiscais.

Em seqüência, alega que não fora intimado na ação fiscal para fins de apresentação dos documentos necessários ao levantamento da movimentação financeira, consoante comprova o Doc. 02 em anexo. Em assim sendo, afirma que não lhe foi concedida a oportunidade de fornecer as notas fiscais de vendas de mercadorias, bem como as fitas-detalhes dos ECF's, documentos que servem para comprovar a receita da empresa, tanto no aspecto quantitativo quanto no temporal.

Ademais, assevera que, em consideração ao fato de o autuado se tratar de um supermercado de pequeno porte, o procedimento correto de levantamento fiscal deveria ser a verificação, por parte

do autuante, da real movimentação diária do ingresso de receitas, o que poderia ser feito se o mesmo tivesse solicitado os documentos à empresa, quais sejam, as notas fiscais de venda e as fitas-detalhe dos ECF's. Neste turno, defende ser cabível apenas a incidência de uma multa formal por descumprimento de uma obrigação acessória: a escrituração correta e regular dos livros fiscais e contábeis.

Ainda em sede preliminar, aduz que o autuante, ao proceder à reconstituição do livro Caixa, inclui a título de saída de recursos, pagamentos de duplicatas de notas fiscais fornecidas por fornecedores da empresa que não haviam sido lançadas em sua escrituração, tendo a ação fiscal, equivocadamente, considerado que todas as compras não registradas foram processadas como sendo à vista, o que resultou num “estouro de caixa”, ressaltando que a empresa não fora intimada para apresentar as referidas duplicatas.

Argüi, ainda, cerceamento de seu direito de defesa, haja vista que o autuante não apresentou cópias de todas as notas fiscais que informou registrada no CFAMT, bem como pelo fato de não lhe ter sido entregue o extrato emitido pelo referido sistema, demonstrando a existência de tais documentos fiscais.

No mérito, a respeito da infração 01, alega que, no levantamento fiscal elaborado pelo autuante, verifica-se que não foi observado qual tipo de mercadoria constava no documento fiscal bem como que, conforme informa o próprio site da SEFAZ na rede Mundial de Computadores, na aquisição interestadual dos produtos comercializados pela empresa não deve incidir ICMS antecipação parcial, a exemplo dos produtos que integram a cesta básica. Em virtude disso, levanta a necessidade de realização de uma revisão fiscal para efeito de exclusão do levantamento das mercadorias não sujeitas ao ICMS antecipação parcial. Ademais, afirma que as notas fiscais de nºs 492208 (19/06/2004- R\$ 542,80) e 873281 (07/10/2004-R\$ 213,00) não se relacionam com operações realizadas pela empresa, ressaltando que tais documentos fiscais nem se encontram registradas no livro Caixa nem constam do extrato do sistema CFAMT que lhe fora entregue juntamente com o auto de infração anterior, nos termos do Doc. 03 anexo, motivos pelos quais as mesmas devem ser retiradas do levantamento fiscal.

Quanto ao procedimento do cálculo adotado pelo autuante para operação do débito relativo à infração 01, argumenta que a empresa faz jus à redução de 50% do valor calculado para pagamento do ICMS antecipação parcial prevista no § 4º do artigo 352-A do RICMS/BA, uma vez que restou explicitado que o motivo apontado pelo autuante para efeito da denegação do abatimento - o “estouro de caixa” - absolutamente inexistiu, bem assim que o dispositivo de lei que serviu de fundamento para o afastamento da redução de 50% (inciso 5 do art. 408-L do RICMS/BA) fora revogado pelo Decreto 10.396/2007, vigente desde o dia 1º de julho de 2007, data em que o presente Auto de Infração encontrava-se pendente de julgamento.

Ainda sobre a infração 01, solicita a retificação da multa aplicada de 60% para 50%, com base no artigo 42, I, “b”, item 01 da Lei nº 7.014/96.

Com relação à infração 02, alega que a mesma se deve, conforme articulada em sede preliminar, à não consideração, pelo autuante, das entradas diárias de receitas, as quais podem ser comprovadas através da análise das notas fiscais de vendas e das fitas-detalhe dos ECF's, documentos que não foram solicitados pela ação fiscal, bem como em função do fato de o autuante ter considerado como compras à vista diversas compras a prazo, processadas através de duplicatas emitidas por fornecedores da empresa, salientando que todos os referidos documentos encontram-se à disposição do fisco para uma eventual revisão fiscal.

Com base nos Documentos 05 e 06 anexos, explica que, na época da fiscalização, dispunha de 05 ECF's e que, ao final de cada mês, era extraído uma Leitura da Memória Fiscal, onde consta a totalização das Vendas Brutas Diárias, ressaltando que dispõe em formato de arquivo, das fitas-detalhe(redução Z), relativas ao movimento diário de cada um dos equipamentos. Em seguida,

aponta duas duplicatas de fornecedores da empresa, notas fiscais de nºs 29933, no valor de R\$1.505,07; e 101131 a 101134, cujo valor total corresponde a R\$ 15.303,57, alegando que os pagamentos lançados pelo autuante ocorreram em datas posteriores, em razão do fato de os fornecedores concederem prazo para as quitações.

Com relação ao demonstrativo de Reconstituição do livro Caixa, afirma ter constatado os seguintes equívocos de responsabilidade da ação fiscal, requerendo desde já a exclusão dos respectivos lançamentos mediante revisão fiscal:

MÊS	DATA LANÇAMENTO	HISTÓRICO	VALOR LANÇADO	JUSTIFICATIVA
jan/04	6/1/2004	80671000100 GO CFAMT 769969	3.398,75	Valor já lançado corretamente pelo contribuinte em 06/02/2004
fev/04	25/2/2004	43214055000107 MG CFAMT 172413	1.696,29	Valor já lançado pelo contribuinte em 01/04/2004 com número errado de 172412
mar/04	19/3/2004	43214055000107 MG CFAMT 369857	2.093,53	Valor já lançado pelo contribuinte em 19/04/2004 com número errado de 269857
jul/04	26/7/2004	02307303000187 BA CFAMT 3560142	956,32	Valor lançado em duplicidade pelo autuante na mesma data com número correto 356014

Em outra tabela, relaciona, com referência também à Reconstituição do livro Caixa, as notas fiscais que afirma não terem sido apresentadas à empresa, as quais não constariam até mesmo da listagem do CFAMT de Autuação anterior (Doc. 03 anexo), salientando que a empresa não realizou operações amparadas em tais documentos fiscais.

Por derradeiro, refaz o pedido de realização de diligência fiscal, com suporte no §3º do artigo 123 e no artigo 145 do RPAF/99, pugnando pela declaração de nulidade do lançamento ou, subsidiariamente, pela improcedência da exigência fiscal, com base na transcrição de dois julgados do CONSEF, quais sejam, os referentes aos Autos de Infração de nºs 180597.0002/99-5 e 269355.0301/01-0.

O autuante presta informação fiscal à fl. 190, nos seguintes termos:

Alega, em princípio, que o autuado foi regularmente intimado através de seu contador, cadastrado na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a fim de que fossem apresentados os livros e documentos necessários à realização da auditoria, destacando que todas as notas fiscais relativas à falta de recolhimento da antecipação parcial encontram-se anexadas ao presente PAF, tendo sido discriminadas a teor das fls. 09 a 12.

Em seguida, aduz que o levantamento de caixa foi efetuado em conformidade com as normas prescritas pelo RICMS e RPAF vigentes, com a documentação fornecida pelo autuado e, ainda, com os registros constantes dos sistemas de controle da SEFAZ, atribuindo, por fim, caráter meramente prolatório à peça impugnatória, descartando qualquer possibilidade de ter havido cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Ante o exposto, opina pela manutenção da ação fiscal.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou, em pauta suplementar, que o presente Auto de Infração fosse convertido em diligência à Infaz de origem, com base nas seguintes justificativas:

- a) Com relação às infrações 01 e 02, o autuante incluiu nos demonstrativos, às fls. 09 a 12 e 13 a 35, notas fiscais capturadas pelo CFAMT sem ter fornecido as respectivas cópias ao autuado;
- b) O autuante, em seu demonstrativo de cálculos de valores a antecipar, não levou em consideração a alíquota interna de algumas mercadorias, a exemplo do sal de cozinha e do arroz, nos termos da nota fiscal de nº 6798 (fl. 99);
- c) A defesa alega que as notas fiscais de nºs 769969, 172413, 369857 e 356014 foram lançadas em duplicidade;
- d) Quanto à infração 02, em algumas notas fiscais constam datas do vencimento das respectivas faturas distintas das datas de entrada constantes das notas fiscais que foram utilizadas para a reconstituição do livro caixa, fls. 14 a 43, a exemplo das notas fiscais de nºs 54464 e 801927.

Nessas circunstâncias, deverão ser adotadas as seguintes providências pelo autuante:

- a) Fornecer ao autuado, mediante recibo, cópia do presente despacho da 4ª JF e de todas as notas fiscais capturadas pelo CFAMT, dispostas às fls. 20 a 274, bem como dos demonstrativos de fls. 09 a 18, com a reabertura do prazo de defesa de 30 dias (trinta) dias, dando-lhes a oportunidade de apresentar a documentação fiscal comprobatória dos pagamentos realizados em datas distintas das consideradas pela fiscalização na reconstituição do livro caixa, consoante articulado em sede de defesa;
- b) Ajustar o demonstrativo de reconstituição do livro caixa de acordo com as datas de efetivo pagamento ou recebimento que foram comprovados;
- c) Por fim, após a realização das correções e ajustes quanto às duplicidades de lançamento e as efetivas datas de pagamento, deverão ser elaborados novos demonstrativos de apuração e de débito, na hipótese do autuado se manifestar apresentando as comprovações de suas razões defensivas.

O autuante às fls. 194 e 195, apresenta os resultados da diligência efetuada, conforme determinações da 4ª JF:

Informa ter excluído as notas fiscais do CFAMT que constavam da reconstituição do livro Caixa devido ao fato das mesmas não terem sido encontradas na base de dados do referido sistema, conforme resposta de e-mail enviada pela AGNF, tendo, por outro lado, inserido os valores referentes às duplicatas pagas no período, cujos comprovantes de pagamento foram apresentados à ação fiscal.

Ademais, declara que procedeu à exclusão do levantamento da antecipação parcial das notas fiscais, concernentes a produtos da cesta básica, a exemplo do valor de R\$ 135,60, referente à nota fiscal nº 894685, emitida em 25/11/2004, ressaltando que não foi necessário fazer alterações quanto ao item “sal de cozinha”, devido ao fato de não constar da planilha originária nenhuma nota fiscal relativa às aquisições do produto.

Após as alterações acima, apresenta novo demonstrativo de débito em anexo, defendendo como novo valor histórico o montante de R\$ 45.818,38.

O autuado, com referência aos resultados da diligência fiscal, se manifesta, fls. 226 a 233, com base nas seguintes alegações:

Inicialmente, argumenta que o autuante cometeu os seguintes equívocos nos trabalhos da diligência determinada: a) a respeito da infração 02, manteve na reconstituição do livro Caixa, dois lançamentos relativos a notas fiscais do CFAMT, quais sejam, as de nºs 769969 e 769968 quando todas as notas deveriam ter sido excluídas; b) deixou de excluir do demonstrativo de cálculo dos valores relativos à antecipação parcial as notas fiscais de nº 38569 (sal de cozinha), de 10/03/2004, e de nº 894684 (flocos pré-cozidos de milho), de 25/11/2004, ambas referentes a produtos de cesta básica, e, no que concerne ao demonstrativo, deixou de excluir as notas que aponta, ressaltando que tais documentos não foram entregues à empresa.

Ademais, alega que a 4ª JF desconsiderou as seguintes solicitações de retificações constantes da peça impugnatória: a) em primeiro lugar, não foi levado em conta o pleito de que fossem consideradas as entradas diárias de receitas, conforme pode ser verificado nas notas fiscais de vendas de mercadorias e nas fitas-detalhes dos ECF's, documentos que não foram solicitados no curso de toda a ação fiscal; b) além disso, não determinou que o autuante excluísse as notas fiscais de nºs 492208 e 873281, as quais não se relacionam com qualquer operação realizada pela empresa; c) não foi considerado o pedido de redução do valor do ICMS antecipação parcial incidente sobre as mercadorias contempladas nos artigos 78-A e 78 incisos VII, VIII, XXI, XXVIII, XXX, e XXXI do RICMS/97; d) por último, aduz que a 4ª JF não levou em conta a solicitação feita pela defesa de exclusão de várias notas fiscais constantes do demonstrativo de cálculo da infração 01, que não foram apresentadas, nem constam suas cópias nos autos.

Por fim, com relação à infração 01, ratifica os pedidos de aplicação da redução de 50% do ICMS antecipação parcial, com suporte no § 4º do art. 352-A, salientando que a empresa não cometeu qualquer infração de natureza grave, e ainda a alteração da multa aplicada, na eventualidade de remanescer débito do imposto após procedidas as retificações já solicitadas.

Diante das alegações acima, esta 4ª JF deliberou que o PAF fosse novamente diligenciado à inspetoria de origem para que o autuante analisasse os argumentos apresentados, e caso comprovado, procedesse às devidas correções, elaborando novos demonstrativos, inclusive o de débito.

O autuante, atendendo ao pedido de diligência, presta a informação de fls. 254 a 255, e esclarece as seguintes questões:

- a) As notas fiscais nºs 769969 e 769968, lançadas em 27/01/2004, não foram excluídas porque sobre elas nada foi cobrado na ação fiscal, uma vez que naquele mês não houve saldo credor. Além disso, suas exclusões não alteram os valores dos estouros de caixa que se verificaram nos meses seguintes. Como prova disso, anexa novos demonstrativos, com a exclusão das referidas notas fiscais, onde se observa que estão corretos os valores exigidos;
- b) Quanto às entradas diárias de receitas, informa que foram consideradas todas as entradas de receitas lançadas no livro caixa, nenhuma foi excluída. Se houve alguma omissão no lançamento dessas entradas, foi da parte do próprio contribuinte, cabendo a ele, apontar tais omissões e prestar os esclarecimentos a respeito;
- c) No que concerne à antecipação parcial, reconhece que procedem as alegações do contribuinte, anexa novo demonstrativo com a exclusão dos valores, tendo em vista que as notas fiscais não foram encontradas na base de dados do CFAMT, e tendo em vista que ocorreram falhas no processo de conferência da documentação quando da lavratura do auto de infração.
- d) Torna-se desnecessária a redução de base de cálculo, face à exclusão dos valores da antecipação parcial, bem como a alteração da multa aplicável;

O contribuinte apresenta contra-razões, fls. 278 a 292, e apesar da redução do débito efetuado pelo autuante, após ter examinado os novos demonstrativos apresentados, ressaltou que a infração 01 foi excluída, mas constatou a ocorrência de dois erros, que resultaram na manutenção da cobrança de um suposto débito no valor histórico de R\$ 30.470,40.

O primeiro erro, refere-se à alegação do auditor de que nos levantamentos fiscais foram consideradas todas as entradas de receitas lançadas no livro Caixa. Mas isto não foi alegado, e sim, o fato de que o autuante considerou as entradas de numerário pelo registro contábil no livro Caixa, que foi realizado em períodos de tempo semanal, decendial, ou quinzenal, não correspondendo à entrada efetiva de receita.

Sendo o contribuinte um supermercado, de pequeno porte, e como tal, realiza vendas diárias de mercadorias a consumidores finais, pessoas físicas, e na maioria das vezes, essas compras são

realizadas à vista, em dinheiro, por serem efetuadas por consumidores de pequeno poder econômico. Dessa forma, a receita é diária, o que não foi considerado pelo autuante.

VOTO

Rejeito as preliminares de nulidade argüidas, pois verifico que o auto de infração preenche os requisitos formais para sua eficácia, não havendo infringência aos princípios do contraditório e da ampla defesa, mormente quando o contribuinte recebeu cópias de todos os demonstrativos e as notas fiscais apontadas no CFAMT- Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito, cujas cópias não se encontram nos autos, foram devidamente excluídas dos lançamentos fiscais. Assim, o art. 18 do RPAF/99 foi respeitado em sua inteireza, não havendo o que se falar em nulidade do presente lançamento.

Na infração 01, está sendo exigido ICMS decorrente de antecipação parcial, instituída pela Lei nº 8.967/03, e ocorre nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no art. 61, IX, do RICMS/97, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

O contribuinte após a realização de diligência, pelo próprio autuante, consegue comprovar a ocorrência de equívocos no lançamento inicial.

Tais erros decorreram do fato de o autuante não ter levado em consideração que algumas notas fiscais, objeto da infração, incluem produtos da cesta básica, com alíquota de 7%, bem como ter ocorrido o lançamento de notas fiscais em duplicidade.

Também ficou constatado que as notas fiscais capturadas no CFAMT - Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito, que foram incluídas no levantamento fiscal não foram localizadas nem estão anexas aos autos, sendo portanto retiradas do levantamento fiscal.

Deste modo, após as retificações efetuadas não há ICMS a ser exigido, no que concordo, pois de acordo com as comprovações trazidas pelo defendente, e ratificadas pelo autuante.

Infração elidida.

Na infração 02, decorreu de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

Conforme o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, “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.”

O autuante reconhece a ocorrência de equívocos na elaboração da conta Caixa, e o refaz, apresentando novo demonstrativo fls. 258 a 274, o qual o contribuinte insurgiu-se apontando a persistência de equívocos e trazendo um levantamento idêntico ao da revisão fiscal, retificando os erros que entende terem sido cometidos.

Analisando o demonstrativo elaborado pelo auditor fiscal, fls. 258 a 274, em confronto com o colacionado pela defesa, fls. 293 a 305, constato que efetivamente ocorreram equívocos. Assim, o autuante teria desconsiderado o saldo positivo anterior da conta Caixa, passando a considerar como saldo apenas o valor da entrada de receita no dia. Por exemplo, no dia 28/02/2004, o saldo anterior foi de R\$ 29.680,87 e o saldo posterior considerado foi de R\$ 11.036,39. (fl. 259) No mês de maio, 02/05/2004, o saldo anterior é de R\$ 25.269,50 e foi considerado o valor de R\$ 123,05, sendo o saldo posterior correto de R\$ 15.146,45. Assim, diante dos equívocos apontados, constantes na planilha de fl. 287, onde ficou demonstrada a ocorrência de erros na transposição de saldos devedores, verifico que assiste razão ao contribuinte.

Outrossim na defesa apresentada, o contribuinte tomando como base o último demonstrativo refeito pelo autuante, excluiu as inconsistências que ele detectou, apresentando dois demonstrativos: um com apuração de saldo credor, mensal, apontando um débito de R\$ 8.978,07 e outro, apurando saldo credor diário, no qual foi apontado o valor devido de R\$ 11.961,43. Considerando que o demonstrativo original apurou o saldo credor por dia, acato o demonstrativo diário apresentado pela empresa, na última manifestação, no valor de R\$ 11.961,43, conforme demonstrativo abaixo:

Data ocorr	Data Venc	Base de calculo	Alíquota	Multa	ICMS
31/01/2004	09/02/2004		17%	70%	0
28/02/2004	09/03/2004		17%	70%	0
31/03/2004	09/04/2004	1.313,94	17%	70%	223,37
30/04/2004	09/05/2004	8.751,41	17%	70%	1.487,74
31/05/2004	09/06/2004	3.154,29	17%	70%	536,23
30/06/2004	09/07/2004	15.923,00	17%	70%	2.706,91
31/07/2004	09/08/2004	16.628,47	17%	70%	2.826,84
31/08/2004	09/09/2004		17%	70%	0
30/09/2004	09/10/2004	5.288,52	17%	70%	899,05
31/10/2004	09/11/2004	5.382,82	17%	70%	915,08
30/11/2004	09/12/2004	2.073,58	17%	70%	352,51
31/12/2004	09/01/2004	11.845,29	17%	70%	2.013,70
TOTAL					11.961,43

Outrossim verifíco que foi apurado e concedido o crédito fiscal de 8%, previsto no art. 408 - S do RICMS/97, por tratar-se de empresa enquadrada no regime do SIMBAHIA.

Infração parcialmente mantida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299389.0005/07-7**, lavrado contra **JOSÉ RENATO DE CARVALHO DE SENTO SÉ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.961,43**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR