

A. I. N° - 028924.0012/08-3
AUTUADO - SPRINT BAHIA AUTO PEÇAS LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO FERNANDO DA CUNHA VEIGA
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET 15/05/09

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0074-05/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 8.210/02, no Regulamento do ICMS, no Código Tributário do Estado da Bahia e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Vício insanável do processo.. Decretada de ofício a NULIDADE do lançamento, com espeque no art. 18, inc. I do RPAF/99. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/2008, refere-se à exigência de R\$4.304,71 de ICMS, pelo cometimento as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, sendo exigido o valor de R\$808,98, acrescido da multa de 50%, tipificada no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei. 7.014/96;

INFRAÇÃO 2: Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, sendo exigido o valor de R\$3.495,73, acrescido da multa de 50%, tipificada no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

Constam dos autos: Termo de Início de Fiscalização, fl. 05, Demonstrativo de apuração das Infrações 1 e 2, fl. 10 e 12, cópias de notas fiscais, fls. 13 a 60.

O autuado em sua defesa, fls. 67/8, diz que a ação fiscal está equivocada pelo que passa a expor:

1. que no mês de junho/2004, tomando por base o levantamento fiscal de antecipação total, pagou a mais o valor da Nota Fiscal nº 289.818, no valor de R\$210,98, pois o valor devido é R\$205,83, acusando diferença de R\$5,15 a seu favor;
2. Diz que nesse mês não pago no prazo correto as Notas Fiscais nºs 81.929, 73.398 e 73.473, mas quando tomou ciência de tal fato efetuou os devidos recolhimentos (08/05/2008), conforme anexo;
3. Ressalva que no mês de janeiro/2004, pagou a mais R\$3,50 sobre a Nota Fiscal nº 145.729;
4. Em julho/2004 pagou o DAE no dia e valor corretos, conforme anexo;
5. Em setembro/2004 pagou a mais: R\$2,75 para a Nota Fiscal nº 8811; R\$20,00 para a Nota Fiscal nº 190.347 e R\$34,21 para a Nota Fiscal nº 0262;
6. Salienta que em setembro/2004 não pagou ICMS sobre a Nota Fiscal nº 71.999, mas quando tomou ciência de tal fato efetuou os devidos recolhimentos (08/05/2008), conforme anexo;

7. Em outubro/2004, de fato pagou a menor a Nota Fiscal nº 186.814, pois a recebeu com ICMS pago na fonte através de GNRE de 07/10/2004, o que a fez pensar nada dever em face do recolhimento de R\$66,18;
8. Também em outubro/2004 não pagou na data correta o imposto sobre a Nota Fiscal nº 126.776, mas quando tomou ciência de tal fato efetuou os devidos recolhimentos (08/05/2008), conforme anexo;
9. Em dezembro/2004, pagou a mais R\$0,11 sobre a Nota Fiscal nº 706.493, como consta no relatório de antecipação;
10. Salienta que em dezembro/2004 não pagou no prazo ICMS sobre a Nota Fiscal nº 129.718, mas quando tomou ciência de tal fato efetuou os devidos recolhimentos (08/05/2008), conforme anexo;
11. Também em dezembro/2004, de fato pagou a menor a Nota Fiscal nº 186.814, pois a recebeu com ICMS pago na fonte através de GNRE de 07/10/2004, o que a fez pensar nada dever em face do recolhimento de R\$66,18 e a Nota Fiscal nº 196.265, pois a recebeu com ICMS pago na fonte através de GNRE de 16/12/2004, o que a fez pensar nada dever em face do recolhimento de R\$107,25;
12. Ressalva que no mês de dezembro/2004, pagou a mais R\$109,86 sobre a Nota Fiscal nº 230.125.

Após descrição acima, pede a nulidade do Auto de Infração ou transformação em auto formal por falta de obrigações acessórias por consideração dos DAEs pagos nos valores e datas corretas, além de ter pago outros DAEs tão logo tomou ciência do débito.

O autuante presta a Informação Fiscal de fl. 150, contestando a Defesa dizendo que a autuada tomou ciência do Auto de Infração em 16/04/2008 através de AR (fl.65) por não ter comparecido às convocações feitas pela Inspetoria. Diante do que expõe a Defesa diz acatar as diferenças de valores recolhidos até a data da ciência (16/04/2008), e mantém o recolhimento dos débitos apurados *a posteriori* à data da autuação onde verifica que a empresa realizou 8 recolhimentos dos tributos devidos efetuados em 08/08/2008, conforme demonstra.

Entretanto, diz comprovar que a autuada utilizou expediente equivocado com a finalidade de evitar a correção fiscal e a multa de 50% exigida no Auto de Infração ao tempo que recomenda que os DAEs sejam retificados, devendo o contribuinte ser condenado a efetuar o pagamento das diferenças a serem apuradas pelo sistema, sem dispensa das cominações legais.

À fl. 78, o autuado volta aos autos por conta da Informação Fiscal salientando que não usou de expediente equivocado como dito pelo autuante, sendo que por falta de informações na época do fato não o sanou em tempo hábil e tão logo recebeu o AR procurou pagar o que lhe foi solicitado com o que agradece ao fiscal o acatamento das diferenças até a data da ciência (16/04/2008), mas também pede a correção do que pagou a mais.

Pede que o Auto de Infração seja analisado não só pela visão do autuante, mas também sobre a sua falta de informação do primeiro comunicado que crer decorrer da não localização da empresa, pois como expressa no ato do último AR, pagou os valores corrigidos até o dia 08/05/2008, como o autuante expõe na Informação Fiscal.

Concluindo, pede a nulidade do Auto de Infração ou transformação em Auto Formal por falta de obrigações acessórias, pois se devem considerar os DAEs pagos nos valores e datas corretas, além dos outros DAEs que pagou tão logo tomou ciência do débito.

Em nova Informação Fiscal firmada à fl. 85, o autuante rebate a manifestação do autuado dizendo:

1. O autuado novamente tenta justificar o não atendimento às convocações para dar ciência do Auto de Infração;
2. Em face do não comparecimento do autuado, usou o AR para cientificá-lo e que fez a avaliação e confirmação dos pagamentos realizados conforme expôs na primeira informação;

3. Depois de autuado o contribuinte deve acatar a multa de 50%, o que não fez nos pagamentos que efetuou, comportando-se como em denúncia espontânea.

Assim, não acata o pagamento do débito sem o reconhecimento da multa prevista de 50%, conforme determina a legislação em vigor.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS pela falta de recolhimento na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado (Infração 1) e por recolhimento a menos nessa mesma situação (Infração 2).

O autuado não negando as ocorrências acusadas, com base nas notas fiscais constantes do demonstrativo de fls. 10 a 12 que serviu de base para a autuação, se defende da seguinte forma:

- a) confirma o não pagamento do imposto incidente sobre as Notas Fiscais nºs 81.929, 73.398 e 73.473 em novembro/2004, 71.999 em setembro, 126.776 em outubro/2004 e 129.718 em dezembro/2004, mas que tais valores foram recolhidos corrigidos até 08/05/2008, conforme DAEs que anexa às fls. 86, 96, 98, 101, 102 e 104;
- b) que pagou ICMS a mais sobre as Notas Fiscais nºs 145.729 (janeiro/2004), 190.347, 0262 (setembro/2004), 706.493, 230.125 (dezembro/2004);
- c) de fato pagou a menor ICMS sobre as Notas Fiscais nºs 186.814 (outubro/2004), 186.814 e 196.265 (dezembro/2004), pois as recebeu com ICMS pago em GNRE (R\$66,18 para Nota Fiscal nº 186.814 e R\$107,25 para Nota Fiscal nº 196.265);
- d) que em julho efetuou recolhimento correto.

Em sua Informação Fiscal de fls. 72, o autuante, constatando recolhimentos do autuado, inclusive 8 efetuados em 08/05/2008, os quais lista, disse acatar as diferenças de valores recolhidos até a data em que o autuado tomou ciência do auto (16/04/2008), mas entende que o autuado utilizou expediente equivocado para evitar a correção fiscal e a multa de 50% exigida no Auto de Infração, devendo ser obrigado a efetuar o pagamento das diferenças a serem apuradas pelo sistema, sem dispensa das cominações legais.

Por consequência da Informação Fiscal o autuado peticionou nos autos para negar intenção de evitar a multa ao tempo que também pede correção dos valores do ICMS relativos às notas fiscais do auto que recolheu a mais.

Em nova Informação Fiscal o autuante reafirma o dito na primeira informação e expressa que depois de autuado deverá acatar a multa de 50% e que ele comportou como se em denúncia espontânea, se pronunciando pelo não acatamento do pagamento do débito sem o reconhecimento da multa.

Ora, pelo que se vê nos autos, as infrações ocorreram e embora como se fora em denúncia espontânea o contribuinte efetuou recolhimentos do ICMS devido. Portanto, restaria a discussão sobre a pertinência ou não do pagamento em denúncia espontânea.

Para balizar essa matéria, analisando os autos, deparo com questão preliminar que deve ser previamente enfrentada. Neste âmbito, reparo que o demonstrativo de fls. 10 a 12, no qual se apura o imposto devido e contém elementos essenciais e fundamentadores do lançamento de ofício não foi efetuado pela autoridade fiscal que tem a atribuição privativa para concretizar o lançamento tributário de ofício, no caso, o Auto de Infração, que é o Auditor Fiscal que o lavrou. O demonstrativo em apreço indica elaboração pela Agente de Tributos Estaduais Eliete Novais Almeida, o que, em meu entendimento, que, por sinal, acha-se respaldado por plena jurisprudência deste Tribunal Administrativo, inquia o lançamento com insanável vício cuja consequência é o reconhecimento de sua nulidade, senão vejamos:

É de corriqueira sabença que o lançamento tributário é composto de uma série de atos concatenados que têm por objetivo a verificação da(o): a) ocorrência do fato gerador da

obrigação correspondente; b) determinação da matéria tributável; c) cálculo do montante do tributo devido; d) identificação do sujeito passivo; e, sendo o caso, d) proposição da aplicação da penalidade cabível. Outrossim, na dicção do art. 142, do CTN, a constituição do crédito tributário, pelo lançamento, é ato privativo da autoridade administrativa, razão pela qual a competência para o exercício dessa específica atividade estatal se encontra firmada na legislação das respectivas entidades federativas que exercem o poder de tributar, a saber: União, Estados, Municípios e o Distrito Federal.

Assim é que, deflui-se com clareza solar do quanto acima esposado, que o Auto de Infração somente ocorrerá se, após o exercício das atividades de fiscalização, a cargo da autoridade administrativa cuja competência foi outorgada pela lei, houver a demonstração de que a conduta do contribuinte foi contrária às determinações legais que regem o tributo, fazendo-se, em decorrência, o lançamento do gravame e da correspondente penalidade cabível.

Precedendo, entretanto, à formalização do Auto de Infração, deverá a autoridade administrativa, conforme já descrito no art. 142, desenvolver a prática de diversos atos, no sentido de verificar a ocorrência dos elementos objetivos anteriormente indicados.

Portanto, a atividade de lançamento é procedural, ou seja, é composta de diversos atos que podem culminar, ou não, na lavratura do Auto de Infração.

Nesse sentido, traz-se à colação escólio de José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário”, publicada pela Editora Malheiros, 2^a edição, 1999, p. 157, que tratou da matéria com profunda acuidade:

“O Auto de Infração é ato procedural que se formaliza mediante um só documento, relacionado com uma unidade jurídica complexa que lhe é subjacente. Mas sob essa unidade formal se esconde sua diversidade de funções técnicas. Trata-se de ato procedural cuja complexidade é revelada pela circunstância de que no Auto de Infração, como nota comum a multiforme legislação pertinente à matéria, vêm normalmente mescladas (a) a aplicação das normas que disciplinam a cobrança do tributo, inconfundível com (b) a aplicação das normas que prescrevem a sanção de ato ilícito, a cominação de penalidades tributárias e, finalmente, (c) a aplicação da norma processual tributária, pela intimação ao autuado para cumprir a exigência fiscal ou impugná-la no prazo que lhe for assinado. Cumpre, portanto, extrair a variedade irredutível, sob a aparência de uma inexistente unidade do regime jurídico, que decorre da unitária formalização desse ato processual. Sua forma, portanto, é unificada; a estrutura do Auto de Infração, complexa”.

Pari passu, também invocando a proceduralidade do lançamento tributário, posiciona-se Alberto Xavier in “Do Lançamento, Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”, publicado pela Editora Forense, 2^a edição, 2001.

Ora, pacífica é a legislação tributária estadual, ao consignar, no art. 107, § 1º e 2º, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), que a função fiscalizadora e a lavratura de Auto de Infração para a exigência de tributos, acréscimos e multas é ato privativo de auditores fiscais. Em concordância com o COTEB, o art. 925, do RICMS/97, estabelece a seguinte regra:

“Art. 925. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais:

Parágrafo único. Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a execução de tarefas de subsídio à fiscalização”.

No que se refere às funções de apoio ou de subsídio à fiscalização, o RICMS foi expresso, por exemplo, a autorizar que o agente de tributos lavrasse Termo de Apreensão, na fiscalização do trânsito de mercadorias, conforme estabelece o art. 941 da já invocada norma regulamentar.

Na mesma esteira, a Lei Estadual nº 8.210, de 22 de março de 2002, ato normativo editado após o Regulamento do ICMS e de hierarquia superior, enumera, em seu art. 7º, incisos II, III, IV e V, as atribuições dos titulares dos cargos de Agentes de Tributos Estaduais, no que se refere à área de fiscalização, fazendo menção que os referidos servidores são autorizados a executar procedimentos de fiscalização de receitas estaduais no trânsito de mercadorias, sob coordenação de auditor fiscal, podendo também proceder: I) ao monitoramento de contribuintes de baixa

capacidade contributiva; II) efetuar diligências para coleta de informações e documentos e; iii) realizar a contagem física de estoques com exame da respectiva documentação.

Noutro giro, quanto ao início do procedimento fiscal, a matéria se encontra albergada nas disposições do art. 26 do RPAF, nos seguintes termos:

“Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;

IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.

V - revogado;”

Por outro lado, o ato conclusivo do procedimento fiscal, quando apurada a prática de infração à legislação tributária se efetivará via Auto de Infração, conforme prescreve o art. 38 do RPAF, sendo este ato de competência privativa dos auditores fiscais, nos termos do art. 42, do mesmo Diploma Regulamentar. Por competência privativa, à luz do que dispõe a melhor doutrina do direito administrativo, deve-se entender a competência que se diz exclusiva, nem sendo possível a sua prorrogação nem mesmo a delegação a outros servidores integrantes da Administração Pública.

Assim, de acordo com o que foi observado alhures, o Auto de Infração é ato formal e conclusivo do lançamento, exigível quando apurada infração legislação tributária, via de regra precedido de uma série de outros atos, todos voltados à verificação da ocorrência do fato gerador, identificação do sujeito passivo, quantificação da base de cálculo e proposição da penalidade cabível, não se podendo entender, portanto, o Auto de Infração exclusivamente como a peça que encerra o procedimento fiscalizatório.

Esse entendimento, do caráter procedural do lançamento, e, em decorrência, do próprio Auto de Infração, deflui da interpretação sistemática da legislação processual em vigor, que em diversos dispositivos, abordam esta matéria. Senão, vejamos. O já mencionado art. 925, do RICMS, consigna que a atividade fiscalizadora é exercida pelos Auditores Fiscais, com o apoio de agentes de tributos. Note-se que a aludida norma regulamentar não reza que as atividades fiscalizatórias, de competência de auditor fiscal, podem ser substituídas pela ação dos agentes de tributos. Além disso, o art. 41, incisos I e II, do RPAF, estatui que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de cópias dos termos lavrados na ação fiscal - nos quais se fundamentará obrigatoriamente -, e dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido (grifos nossos)

Ora, tomando-se como paradigma as próprias normas insertas no COTEB, no Regulamento do ICMS, no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal e na Lei nº 8.210/02, depreende-se que os atos de fiscalização que não foram expressamente atribuídos à competência de agente de tributos, em situação de igualdade com os auditores fiscais - a exemplo da lavratura do termo de apreensão -, devem ser exclusivamente praticados por auditores fiscais, que detêm, em face do quanto insculpido no art. 925, a competência privativa para exercer as atividades de fiscalização. Permite a legislação, tão-somente, que alguns procedimentos fiscais sejam executados por agentes de tributos, sob a coordenação de Auditor Fiscal, cabendo a esta última autoridade fazendária a responsabilidade pelas conclusões decorrentes do procedimento fiscal, considerando ademais que as atividades de subsídios ou de apoio à fiscalização, atribuídas aos agentes de tributos, não significa que estes servidores podem se substituir os auditores fiscais nas atribuições legais que lhes foram conferidas.

Ressalta-se que mesmo naquelas atividades de apoio, mencionadas no parágrafo único, do art. 925, do RICMS/97, jamais poderão ser praticadas sem que tenham sido chanceladas e

homologadas pela autoridade fiscal competente, no caso, o auditor fiscal, sob pena de invalidade de todos os atos do procedimento, por vício de incompetência.

No caso vertente, ao analisar o auto e demonstrativos que o integram, identifiquei no presente processo a prática de atos de fiscalização essencial pela Agente de Tributos Estaduais Eliete Novais Almeida, qual seja o demonstrativo Base de Cálculo onde se apurou o valor do imposto devido, fls.10 a 12 do PAF, conforme se pode deduzir da leitura das peças que instruem o lançamento de ofício. De acordo com as normas que regem a atividade de fiscalização de tributos estaduais no Estado da Bahia retomencionadas, a citada servidora não se encontra investida pela lei para o exercício das funções de fiscalização que praticou, merecendo destaque os atos referentes à quantificação de imposto, materializado na Planilha de Cálculo para Apuração e Recolhimento do ICMS devido na irregularidade acusada.

Por oportuno, cabe mencionar que a citada planilha elaborada pela ATE constitui o documento existente no processo que serviu de respaldo material à acusação estampada no Auto de Infração, sendo, portanto, o principal elemento de instrução do PAF. Portanto, neste processo, resta evidenciado que atos fiscalizatórios essenciais foram integralmente praticados sem a presença e a coordenação do autuante.

Importante frisar, portanto, reiterando o quanto já desenvolvido acima, que no Estado da Bahia, somente o Auditor Fiscal pode executar atos administrativos que compõem a estrutura nuclear do lançamento tributário, por ser ato de competência privativa dos mesmos. Conforme leciona Antônio Flávio de Oliveira, ...“*Diferentemente do que ocorre com os atos jurídicos em geral, que somente reclamam para a sua prática a capacidade da parte e pertinência com o objeto que se pretende dispor, mediante a realização do ato, os atos administrativos para a sua a prática exigem além da capacidade de quem os confecciona, que este esteja vinculado ao cargo público que dentre suas atribuições possua aquela de expedir o ato em questão. Não basta, pois, que seja a pessoa que irá praticar o ato capaz, deverá demonstrar que está investido de autoridade para a sua realização. Trata-se da chamada competência administrativa, ou em termos técnicos ‘atribuição’, sem o qual a realização do ato resultará nula ou anulável, conforme impossível ou possível a sua convalidação*” . (Ato Administrativo: o fenômeno da encampação por defesa de mérito em ação de mandado de segurança. Fórum Administrativo – Direito Público, Belo Horizonte, a, 6, n. 60, p. 6837, fev, 2006). Por ser a atividade de lançamento competência privativa de auditor fiscal resulta ser impossível e ilegal a convalidação de atos praticados por outros servidores, ainda que integrantes dos quadros da administração tributária.

Tendo em vista as irregularidades procedimentais e processuais já elencadas, cabe trazer em socorro ao entendimento que esposo neste processo, excerto do parecer da Procuradoria Estadual, nos autos do Auto de Infração nº 017484.0007/06-0, Acórdão nº 210-12/08: “... prova material e primaz do ato administrativo do lançamento tributário, na hipótese em alento, os demonstrativos de apuração da materialidade do fato gerador do imposto e do seu ‘quantum debeatur’, deveriam passar, ao menos, pelo crivo ou vista formal de auditor fiscal vinculado a operação de fiscalização, sob pena de fazer tabula rasa da disposição contida nos art. 6º e 7º da Lei nº 8.210/02. Logo em seguida destacou o sr. Procurador (...), “que os atos praticados de forma isolada pelos agentes de tributos carecem de elemento essencial à sua validade, qual seja, a formal participação de auditor fiscal vinculado ao ato de fiscalização, no sentido de coordenar estas atividades, restando, desta forma, eivados de vício de origem e, mais que isto, sem possibilidade de convalidação”..., para concluir que ... “não há como se reconhecer no Estado da Bahia possibilidade da realização por agentes de tributos de atos inerentes aos procedimentos de fiscalização e, por epítrope, atos imanentes ao lançamento tributários, sem que haja ato formal que expresse a coordenação das atividades por auditor fiscal”.

Destarte, à luz do quanto acima exposto, restando demonstrado que a autuação se encontra inquinada de vícios insanáveis, tanto no que se refere à incompetência legal do servidor que praticou o ato de fiscalização - em especial a quantificação do valor da base de cálculo, doc. fls.

10 a 12, quanto no que se refere à determinação da segurança da infração, sem prejuízo de defeitos do próprio lançamento que deveria ter sido elaborado *in totum* pelo auditor fiscal para fins de apreciação das informações fornecidas pelo contribuinte, com espeque no quanto disposto no art. 18, inciso I, do RPAF/99, que dispõe ser inválido os atos praticados por servidor incompetente, voto no sentido de decretar, de ofício, a NULIDADE do Auto de Infração.

Outrossim, recomendo à autoridade fiscal responsável pela Inspetoria de origem do processo, a renovação da ação fiscal, desta feita a salvo das falhas acima indicadas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO, o Auto de Infração nº 028924.0012/08-3, lavrado contra **SPRINT BAHIA AUTO PEÇAS LTDA.**, recomendando-se à autoridade fiscal responsável pela Inspetoria de origem do processo, a renovação da ação fiscal, desta feita a salvo das falhas acima indicadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADOR