

A. I. Nº - 281077.0004/10-4
AUTUADO - CARBOFLEX PRODUTOS E SERVIÇOS ESPECIAIS LTDA.
AUTUANTE - ANDRÉA FALCÃO PEIXOTO
ORIGEM - INFAS SANTO AMARO
INTERNET - 24. 03. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0051-01/11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. **a)** Saídas em montante superior. **b)** Valor das entradas omitidas superior ao das saídas. Exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com fulcro na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Imputações parcialmente elididas. Refeitos os cálculos, foi reduzido o débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/10, exige ICMS, no valor total de R\$51.661,69, acrescido da multa de 70%, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. Falta de recolhimento do imposto relativo à 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 espécie de mercadorias em exercício fechado levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Exercícios de 2006 e 2007. ICMS no valor de R\$46.956,66.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício de 2008. ICMS no valor de R\$4.705,03.

O autuado apresenta defesa (fls. 65 a 72) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, argumentando que o lançamento tributário está fundamentado em presunção e em portaria. Transcreve as infrações que compõem o lançamento, bem como artigos da Portaria 445/98 e do RICMS-BA. Diz que não há provas das omissões de saídas e entradas de mercadorias. Menciona que a autuante poderia ter efetuada a auditoria com base nos livros e documentos fiscais, porém optou por utilizar as inconsistências contidas nos arquivos do Sintegra. Sustenta que não omite operações de entradas ou de saídas de mercadorias e nem deixa de recolher tributos. Cita farta doutrina e dispositivos legais, para embasar sua tese.

Assevera que o Auto de Infração também é nulo por ferir o princípio da legalidade, previsto nos artigos 150, inc. I, e 5º, inc. II, ambos da Constituição Federal. Destaca que somente lei em sentido estrito pode legislar sobre ICMS. Diz que portaria editada pelo Secretário da Fazenda não pode inovar a ordem jurídica e, assim, a Portaria nº 445/98 é inconstitucional e ilegal.

Afirma que o Auto de Infração deve ser julgado nulo, restituindo-se ao autuado o valor indevidamente recolhido de R\$ 8.903,20, conforme prova o DAE em anexo à fl. 131.

No mérito, o autuado, referindo-se à infração 1 (exercício de 2006), afirma a omissão de entradas de 28 toneladas de Argila Ativada (Bentonita) corresponde à Nota Fiscal nº 1743, emitida pela Carboflex em 11 de novembro de 2006, a qual não foi recebida pelo destinatário, porém, por descuido do seu funcionário, não foi emitida a nota fiscal de entrada para repor a mercadoria no estoque. Diz que, assim, houve uma dupla saída da mesma mercadoria, com dupla tributação pelas saídas. Menciona que recolheu o valor de R\$ 2.665,60, conforme DAE à fl. 131. Assevera que a operação pode ainda ser regularizada, mediante a emissão da nota fiscal de entrada referente ao retorno das mercadorias, a teor dos artigos 93, §3º, e 101, §§ 1º e 2º, ambos do RICMS-BA.

Quanto ao exercício de 2007, o autuado afirma ter recolhido os débitos referentes às omissões de saídas de Baritina (R\$ 885,98) e de Carbonato de Cálcio Fino (R\$ 146,88), totalizando R\$ 1.032,86.

Quanto ao produto Argila Organofílica, diz que a diferença apurada decorreu do lançamento equivocado, no mesmo código, da entrada do produto Inpaltone, que foi remetido como “devolução de compra para comercialização” pela Petrobrás Distribuidora S/A, em 24/abril/07, por meio da Nota Fiscal nº 2920 (fl. 132), totalizando 14.000 kg. Ressalta que a Nota Fiscal 2920 informa que a devolução se refere à Nota Fiscal 2214, de 17/04/2007, emitida pela Carboflex (fl. 133), que tratava da venda de 14.000 kg de Argila Organofílica para a Petrobrás Distribuidora. Diz que, desse modo, não procede a exigência fiscal quanto a esse produto.

No que tange ao produto DC AQUALON PPAS TIPO I/CMC BU/AS TIPO I, explica que a entrada em seu estabelecimento ocorreu amparada pelas Notas Fiscais nºs 5629 (fl. 134) e 5630 (fl. 135), em 30/03/07, recebida em transferência de sua filial localizada em Macaé/RJ, totalizando 14.000 kg. Salienta que a saída desse produto do seu estabelecimento ocorreu em 29/03/07, respaldada na Nota Fiscal nº 2160 (fl. 136), que discriminou o produto como CMC BU/AS TIPO I, por venda para a Petrobrás, no Espírito Santo. Diz que, assim, não procede a diferença quanto a esse produto.

Em relação à infração 2, o autuado reconhece como devido o valor cobrado no que tange ao produto Cloreto de Sódio.

Assevera que a omissão de entradas de 27 toneladas de Argila Ativada (Bentonita) decorreu de incorreta informação de operações de saídas no Sintegra. Explica que, no mês de dezembro de 2008, consta uma saída total de 67 toneladas, quando, na verdade, seriam 40 toneladas, conforme as Notas Fiscais de Saída nºs 4073 (fl. 137) e 4074 (fl. 138). Diz que, desse modo, a diferença apurada pela autuante em relação a esse produto não existe.

Referindo-se à omissão de entrada do produto Detergente DDP80 – para o qual não houve cobrança no Auto de Infração – o autuado afirma que o levantamento efetuado é inverídico, pois o referido produto é fabricado pelo próprio autuado.

Solicita a realização de exame pericial, caso as provas apresentadas não sejam suficientes para convencer os julgadores.

Ao finalizar sua defesa, o autuado solicita que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com a restituição dos valores pagos. Caso seja ultrapassada a preliminar de nulidade, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 8.903,20 (fl. 131).

Na informação fiscal (fls. 144 a 147), a autuante faz uma breve síntese do processo e, em seguida, afirma que a preliminar de nulidade não deve prosperar, pois a Portaria 445/98 não inovou, não

modificou e muito menos invadiu o campo da reserva legal. Diz que o Auto de Infração está fundamentado na Lei do ICMS (Lei nº 7014/96) e no Regulamento do ICMS (aprovado pelo Decreto nº 6284/97). Menciona que a Portaria 445/98 é uma norma complementar, nos termos do artigo 100 do CTN, e, portanto, se aplica à relação fisco-contribuinte. Sustenta que houve infração à norma legal e que a cobrança decorreu da não observância da Lei nº 7.014/96. Para embasar seus argumentos, transcreve o disposto nos artigos 40, § 4º, e 42, III, da Lei nº 7.014/96.

No mérito, quanto às omissões de saídas (infração 1), a autuante mantém a exigência fiscal relativamente ao produto Argila Ativada sob o argumento de que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. No que tange ao produto Argila Organofílica, afirma que o contribuinte comprovou a inocorrência da omissão, apresentando nota fiscal de devolução. Relativamente ao produto DC AQUALION PPAS TIPO I / CMC BU / AS TIPO I, diz que o autuado comprovou que não houve omissão de saída, apresentando a Nota Fiscal de Saída nº 2160.

Em relação à omissão de entradas (infração 2), ressalta que a omissão referente ao produto Cloreto de Sódio não foi contestada, ao passo que em relação ao produto Argila Ativada o autuado comprovou a inexistência de omissão.

Ao concluir a informação fiscal, a autuante afirma que, após os devidos ajustes, os débitos referentes às infrações 1 e 2 ficam reduzidos a, respectivamente, R\$ 3.698,46 e R\$ 2.364,13. Às fls. 148 a 150, a autuante acostou aos autos demonstrativos referentes aos novos valores apurados.

Notificado acerca do resultado da informação fiscal, fl. 151, o autuado volta a se pronunciar nos autos (fl. 153 a 160).

Preliminarmente, afirma que os argumentos da autuante acerca da nulidade arguida na defesa são confusos e, em seguida, reitera os termos de preliminar de nulidade suscitada. Transcreve as infrações que lhe foram imputadas, assim como dispositivos da Portaria 445/98 e do RICMS-BA. Repisa que o lançamento está baseado em mera presunção, tanto que conseguiu comprovar a regularidade de diversas operações, mediante a apresentação de notas fiscais, o que reduziu os valores originalmente cobrados. Após afirmar que o valor remanescente corresponde ao já recolhido, o autuado destaca que esse fato não equivale a um reconhecimento de irregularidade. Cita doutrina e dispositivos do Código de Processo Civil. Frisa que são defesos os lançamentos tributários fundados em suposições/presunções, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade. Assevera que só há obrigação de pagar tributo quando o fisco comprova a ocorrência do fato jurídico tributário que se molda à hipótese de incidência prevista na lei de regência do tributo, no caso, na Lei nº 7.014/1996. Reitera que a tributação não pode ocorrer com base em presunção prevista no Regulamento do ICMS e nem na Portaria nº 445/98.

Sustenta que o Auto de Infração e a Informação Fiscal, exceto pelo reconhecimento das comprovações realizadas na defesa, também são nulos por ferirem o princípio da legalidade previsto na Constituição Federal. Diz que o art. 2º, § 3º, do RICMS-BA, e o art. 13, da Portaria 445/98, são inconstitucionais e ilegais, pois só lei em sentido estrito pode legislar sobre ICMS.

Reitera que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, restituindo-se os valores já recolhidos.

No mérito, quanto à omissão de saída de Argila Ativada, reafirma que a diferença apurada pela autuante corresponde ao retorno das mercadorias consignadas na Nota Fiscal 1743, emitida pela Carboflex em 11/11/06, sem que o seu funcionário tivesse emitido a nota fiscal de entrada para repor a mercadoria no estoque. Diz que foi duplamente apenada, pois deixou de se creditar do imposto e, além disso, a mercadoria foi tributada mais uma vez na segunda saída. Frisa que não houve prejuízo para o fisco e que a situação pode ser regularizada mediante a emissão da nota fiscal de entrada, os termos dos artigos 93, §3º, 101, §§ 1º e 2º, do RICMS-BA. Sustenta que esta “Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF deve declarar que de fato a Carboflex tem o legítimo direito de emitir nota fiscal

de entrada para repor a mercadoria no estoque e regularizar o “furo”, tem o direito de aproveitar o crédito fiscal não aproveitado, e tem o direito de ter restituído ou compensado o indevido valor recolhido em decorrência do Auto de Infração lavrado”.

Assevera que a improcedência da omissão de saída dos produtos Argila Organofílica e DC AQUALON PPAS TIPO I/CMC BU/AS TIPO I reforça o entendimento de que Autos de Infração lavrados com fundamento em presunção são inconstitucionais e ilegais.

Quanto às omissões de entradas (infração 2), reitera que a improcedência da omissão de entrada de Argila Ativada demonstra que é inconstitucional e ilegal a lavratura de Auto de Infração com base em presunção.

Ao finalizar seu pronunciamento, o autuado afirma que, caso necessário, seja realizada perícia e, em seguida, solicita que o Auto de Infração seja declarado nulo, com a restituição do valor já recolhido, ou que, no mérito, seja declarado o direito de emissão de nota fiscal para regularizar o seu estoque e aproveitar o crédito fiscal correspondente. Pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Em 05/10/2010, o autuado volta a se pronunciar nos autos, conforme a petição de fls. 175 e 176. Nessa petição, o contribuinte solicita que seja acostada ao processo a fotocópia da Nota Fiscal nº 1743 (fl. 177), que já tinha sido citada na defesa e no pronunciamento posterior.

Repete que a omissão de saída de 28 toneladas de Argila Ativada é referente à Nota Fiscal nº 1743, emitida em 11/11/06, que não foi recebida pelo destinatário e retornou ao seu estabelecimento, porém, por um esquecimento se seu funcionário, não foi emitida a correspondente nota fiscal de entrada. Repisa que a operação foi duplamente tributada. Aduz que falta de emissão de nota fiscal de entrada não constitui infração à legislação tributária. Discorre sobre a possibilidade de posterior juntada de prova ao processo.

Instada a se pronunciar nos autos, a autuante afirma à fl. 181 que o contribuinte não apresenta qualquer fato novo em seus pronunciamentos. Reitera que, após os devidos ajustes já demonstrado na Informação Fiscal, as infrações 1 e 2 ficam reduzidas para R\$ 3.698,46 e R\$ 2.364,13, respectivamente.

Às fls. 183 e 184, constam extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referente ao pagamento da parcela reconhecida do Auto de Infração.

VOTO

Em sede de preliminar, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o lançamento está fundamentado em presunção e em portaria.

Discrevo desse entendimento do autuado, pois a Portaria 445/98 apenas orienta a fiscalização como realizar levantamentos quantitativos de estoques. Essa citada portaria não cria obrigação para os contribuintes e nem inova a legislação do ICMS, assim como não fundamenta autuação.

Quanto à infração 1, a autuante não utilizou nenhuma presunção na apuração do imposto que foi cobrado. A exigência fiscal está baseada apenas no levantamento quantitativo de estoque, o qual constatou a ocorrência de operação de saída de mercadoria sem a emissão da correspondente documentação fiscal. Nessa situação, a omissão de saídas constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais. Em suma, nessa infração não houve a utilização de presunção.

No que tange à infração 2, efetivamente a autuante utilizou uma presunção legal relativa (art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96) para cobrar o ICMS que foi lançado. Tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque tinha apurado omissões de entradas de mercadorias, a autuante, acertadamente, com respaldo no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, presumiu que o autuado tinha

realizado operações de circulação de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus de elidir essa presunção legal relativa.

O autuado alega que não há prova da omissão de saída ou de entrada de mercadoria e, portanto, o Auto de Infração é nulo. Respeitosamente, divirjo desse entendimento do autuado, pois as omissões apuradas pela autuante estão respaldadas em demonstrativos acostados ao processo – dos quais o autuado recebeu cópia, conforme recibos consignados nos referidos demonstrativos.

No que tange à utilização dos arquivos do SINTEGRA pela autuante, não merece acolhimento a preliminar de nulidade, pois esses arquivos são gerados e entregues à SEFAZ pelos próprios contribuintes. É relevante salientar que, se os arquivos magnéticos do autuado foram enviados à SEFAZ com divergências, esse fato constitui ilícito fiscal que torna o referido contribuinte passível de multa capitulada no artigo 42, inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96.

Ainda em preliminar, o autuado diz que o Auto de Infração e a informação fiscal são nulos, pois não estão fundamentados em leis no sentido estrito, ferindo, assim, o princípio da legalidade.

Não merece acolhimento essa tese defensiva, uma vez que, nos termos do artigo 19 do RPAF/99 [Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99] “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Em face do acima exposto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas na defesa e nos pronunciamentos posteriores.

Em sua defesa, o autuado argui a ilegalidade e a constitucionalidade de dispositivos do RICMS-BA e da Portaria 445/98.

Quanto à ilegalidade, não há como acolher o argumento defensivo, uma vez que não restou comprovado que o RICMS-BA ou a Portaria nº 445/98 tenham ultrapassado ou contrariado as disposições contidas na lei instituidora do ICMS. Já quanto à alegada constitucionalidade, ressalto que, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, tal matéria não se inclui entre as competências deste órgão julgador.

Indefiro a solicitação de perícia ou diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões, bem como a matéria abarcada na autuação não depende de conhecimento específico de técnico, nos termos do art. 147, I e II, do RPAF/99.

Adentrando no mérito da lide, observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS não recolhido e apurado por meio da auditoria fiscal de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2006 a 2008.

A infração 1 trata de omissão de operações de saídas de mercadorias nos exercícios fechados de 2006 e 2007.

Em relação ao exercício de 2006, foi apurada uma omissão de saída de 28 toneladas de Argila Ativada, pelo que foi lançado ICMS no valor de R\$ 2.665,60. Esse valor lançado foi pago, conforme a declaração de fl. 140 e os comprovantes de pagamento de fls. 131, 183 e 184.

Apesar de já ter efetuado o pagamento correspondente a esse item do lançamento, o autuado se insurge contra a exigência fiscal, argumentando que a referida omissão foi decorrente da falta de emissão da nota fiscal de entrada das mercadorias que saíram amparadas pela Nota Fiscal nº 1743 e que, no entanto, não foram recebidas pelo destinatário e retornaram ao seu estabelecimento.

Inicialmente, saliento que nos termos do art. 156, inc. I, do CTN, extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito pelo sujeito passivo, ficando, consequentemente, também extinto o processo administrativo fiscal em conformidade com o inc. IV do art. 122 do RPAF/99. Ademais,

observo que o argumento trazido na defesa não é capaz de elidir a autuação, pois a infração apurada foi “omissão de saída” e, portanto, a citada nota fiscal de entrada serviria apenas para agravar a autuação, aumentando a omissão de saída. Também ressalto que a Nota Fiscal nº 1743, referente à saída de 28 toneladas do produto em questão, foi devidamente incluída na relação das operações de saídas, conforme se pode observar à fl. 40.

Quanto à emissão da nota fiscal de entrada e à apropriação extemporânea do crédito fiscal correspondente ao suposto retorno das mercadorias, poderá o autuado, querendo, buscar orientação junto à repartição fiscal de seu domicílio fiscal sobre como proceder, pois tais matérias não estão incluídas na competência deste órgão julgador administrativo. Saliento, no entanto, que a matéria em questão está disciplinada nos artigos 101 e 102 do RICMS-BA.

Relativamente ao exercício de 2007, o autuado apenas questiona as omissões de saídas dos produtos Argila Organofílica e DC AQUALON PPAS TIPO I/CMC BU/AS TIPO I.

Quanto ao produto Argila Organofílica, a exigência fiscal não procede, pois a autuante não tinha computado a Nota Fiscal de Saída nº 2214, conforme se depreende do demonstrativo de fl. 46. Ao se considerar essa Nota Fiscal de Saída, com 14000 kg do produto em questão, a omissão de saída que tinha sido apurada desaparece.

No que tange ao produto DC AQUALON PPAS TIPO I/CMC BU/AS TIPO I, a acusação também não merece prosperar, pois, na auditoria fiscal, na relação das saídas (fls. 43 a 46), não foi considerada a saída de 15.000 kg, amparada pela Nota Fiscal nº 2160 (fl. 136), sob o nome de CMC BU/AS TIPO I. Ao se computar essa operação, a omissão de saída desaparece.

Em relação às omissões de saídas dos produtos Baritina e Carbonato de Cálcio Fino, o autuado não se defendeu. Dessa forma, quanto a esses produtos, a imputação subsiste integralmente.

Em face do acima comentado, a infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$ 3.698,46, conforme apurado pela autuante na informação fiscal.

A infração 2 trata de omissão de operações de entradas de mercadorias no exercício fechado de 2008, tendo a auditoria abrangido os produtos Cloreto de Sódio e Argila Ativada.

Quanto ao produto Cloreto de Sódio, o autuado reconhece a procedência da autuação.

Relativamente ao produto Argila Ativada, o autuado argumenta que a diferença apurada pela autuante decorreu de erro na totalização das Notas Fiscais nºs 4073 (fl. 137) e 4074 (fl. 138). Segundo a defesa, essas notas totalizam 40 toneladas e, no entanto, foram consideradas como sendo 67 toneladas. Examinando essas referidas notas fiscais e o demonstrativo de fl. 51, constata-se a procedência do argumento defensivo. A autuante, na informação fiscal, reconheceu esse fato e efetuou a devida correção. Dessa forma, relativamente ao produto Argila Ativada, a acusação não subsiste e, portanto, a infração 2 fica parcialmente caracterizada no valor de R\$ 2.364,13.

Em face do acima exposto, as infrações 1 e 2 subsistem parcialmente nos valores de, respectivamente, R\$ 3.698,46 e R\$ 2.364,13, o que totaliza R\$ 6.062,59, conforme o demonstrativo de débito apresentado a seguir:

DATA OCORR.	B. CÁLCULO	ALÍQ.	MULTA	VALOR
31/12/06	15.680,00	17%	70%	2.665,60
31/12/07	6.075,64	17%	70%	1.032,86
31/12/08	13.906,65	17%	70%	2.364,13
DÉBITO TOTAL				6.062,59

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 6.062,59, conforme o demonstrativo de débito acima, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281077.0004/10-4**, lavrado contra **CARBOFLEX PRODUTOS E SERVIÇOS ESPECIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.062,59**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente 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, 14 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR