

A. I. Nº - 146547.0033/04-0  
AUTUADO - MILLANO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - OLGA MARIA COSTA RABELLO  
ORIGEM - INFACIL ILHÉUS  
INTERNET - 13/10/05

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0364-03/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração não elidida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Diligência fiscal não comprovou a efetividade e regularidade das operações. Infração não elidida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. Infração não impugnada. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 07/12/04, para exigir o ICMS no valor de R\$184.991,20, acrescido das multas de 60%, 70% e 100%, além da multa de R\$180,00, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias, oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento (automóvel) – R\$340,23;
2. Falta de apresentação de comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, quando intimado (documentos referentes a despesas e parte da documentação de importação) – multa de R\$180,00;
3. Utilização indevida de crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos – R\$136.907,93;
4. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado. Consta, na descrição dos fatos, que “foram excluídas do levantamento as notas fiscais consideradas inidôneas, do período levantado (exercício de 2003), cujos créditos já foram reclamados no item anterior (infração 3) como utilização indevida de crédito fiscal” – R\$47.205,04;

5. Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do imposto referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta na descrição dos fatos que se trata da Nota Fiscal nº 831, de 20/02/01, que consta como cancelada no livro Registro de Saídas e sem o lançamento do débito, porém ficou comprovado que houve a saída das mercadorias, conforme o carimbo da SEFAZ-BA e a devolução dos produtos por meio da Nota Fiscal nº 896, a qual foi lançada com o crédito fiscal – R\$538,00.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 177 a 190), argumentando, relativamente à infração 1, que a cobrança fere o disposto no artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, da Constituição Federal e o artigo 20, da Lei Complementar 87/96, haja vista que o ICMS somente incide em relação aos bens destinados ao ativo fixo quando forem importados, o que não é o caso dos autos. Transcreve o pensamento da doutrina e conclui que a autuante utilizou-se de um sistema de apuração antijurídico, “creditando-se pelo ICMS destacado nas aquisições e debitando-se pela alíquota de 17% sobre o bem que nunca saiu do estabelecimento da Suplicante, já que foi incorporado ao seu patrimônio”.

Quanto à infração 2, diz que não é verdadeira a acusação, pois a documentação foi posta à disposição da fiscal autuante que se recusou a recebê-la, ao argumento de que o prazo para entrega havia expirado”.

Em referência à infração 3, aduz que as notas fiscais em tela foram colocadas à disposição da autuante, mas que ela se recusou a recebê-las.

Acrescenta que a autuação “transfere para a defendant obrigaçāo acessória atípica no Direito Tributário, a dizer, impõe a Suplicante o dever de fiscalizar seus fornecedores”, o que não está previsto na legislação tributária de hierarquia superior. Diz que é um absurdo esperar que exija de seus fornecedores o cumprimento de suas obrigações, tais como “estar com sua inscrição estadual ativa, talonário autorizados pelo fiscal, entrega de DMAs etc.”.

Argumenta que, quando adquiriu mercadorias à empresa KATIANA o fez sem a necessária diligência sobre sua situação cadastral e, quanto à compra de produtos a empresas canceladas ou em situação irregular perante o fisco, “não invalida o negócio com o conseqüente estorno de crédito fiscal, pois o fisco tem direito ao imposto, independente da empresa estar ou não constituída, a teor do quanto gravado no artigo 126, III, do CTN”, que transcreve.

Relativamente à glosa do crédito porque o fornecedor não declarou as notas fiscais em sua DMA, ou a existência de indícios de fraude nos talonários de vendas do vendedor, alega que não se pode esperar que dispusesse de poderes para garantir ao fisco que seus fornecedores mantenham seus cadastros e obrigações tributárias nos ditames da lei, uma vez que tal atribuição é do próprio fisco.

Transcreve artigos do Código de Processo Civil, reproduz o entendimento da doutrina e aduz que cabe ao fisco provar a acusação e que a autuante deveria ter feito uma auditoria na documentação de seus fornecedores antes de autuá-lo e não lhe exigir a prova de fato negativo com base em meras presunções, o que torna o presente lançamento nulo de pleno direito.

Em relação à infração 4, alega que a autuante apropriou as entradas de mercadorias no levantamento de estoques de forma repetida, mesmo tendo sido informada de que as mercadorias eram recebidas de forma fracionada. Apresenta diversos exemplos do procedimento que adota nas importações de mercadorias para corroborar a sua argumentação. Afirma também que a autuante não levou em consideração seu movimento de controle e produção de estoque, conforme os demonstrativos que diz estar anexando ao PAF, “onde se vê claramente que a mesma transforma mercadorias (matéria prima) em ração, dando saída na primeira e entrada na segunda”.

Finalmente, protesta por todos os meios de prova admitidos em direito e requer a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 239 a 240), afirma que o lançamento foi feito de acordo com o RICMS/97 e os levantamentos e provas documentais acostadas aos autos.

Quanto à infração 1, diz que o inciso I do artigo 5º do RICMS/97 prevê a ocorrência do fato gerador do imposto estadual por diferença entre as alíquotas, na entrada de bens para o ativo fixo, consoante o documento de fl. 10 do PAF.

Em relação à infração 2, assegura que o contribuinte foi intimado no dia 08/10/04 e, posteriormente, em 24/11/04 para a entrega de parte da documentação que não foi apresentada. Diz que, em 06/12/04 emitiu nova intimação solicitando especificamente notas fiscais de compras para a comprovação do crédito pela entrada de mercadorias, lançado no livro Registro de Entradas (fls. 8, 9 e 17), porém, mesmo após ter sido intimado três vezes, o autuado não atendeu à solicitação.

Em referência à infração 3, alega que intimou o contribuinte a apresentar as Notas Fiscais nºs 1163, 1165, 1166, 1206, 1207 e 1208 para comprovação dos créditos usados em dezembro de 2001 (fl. 17), não obtendo resposta.

Prossegue dizendo que, além da falta de apresentação das notas fiscais, a empresa emitente (Martex) encontrava-se intimada para cancelamento por não ter sido localizada no endereço (fls. 18 e 19).

Aduz que as notas fiscais emitidas pela empresa Katiana Comércio e Representação Ltda. foram emitidas quando a inscrição estadual se encontrava cancelada (fls. 23 a 44).

Quanto às notas fiscais supostamente emitidas pela empresa JHS Distribuidora Ltda., afirma que, além de apresentarem características diferentes de confecção do mesmo talão (01 a 50 AIDF 1903000579-2003), o emitente não informou a existência de movimentação em suas DMAs (fls. 49 a 55, 46 e 47). Acrescenta que, localizados, os sócios da firma declararam que ela se encontra sem movimento nos últimos cinco anos e que não haviam solicitado autorização para impressão de documentos fiscais junto à Secretaria da Fazenda em 2003 (fls. 168 a 171). Transcreve os artigos 91 e 92, do RICMS/97 para reforçar a acusação.

Relativamente à infração 4, refuta as alegações do autuado afirmando que, das notas fiscais mencionadas na peça defensiva, estão lançadas no levantamento de estoques apenas as “notas fiscais-mãe”, nas quais consta o total das mercadorias importadas (fl. 73), não havendo a alegada duplicidade. Observa que foram consideradas as entradas e saídas apresentadas pelo contribuinte em arquivo magnético e efetuada a conferência nos livros fiscais próprios.

Por fim, pede a procedência do Auto de Infração.

Esta JJF, através da Relatora Denise Mara Andrade Barbosa, converteu o PAF em diligência à ASTEC para que:

Em relação à infração 03 intimasse o autuado para:

- 1) apresentar as notas fiscais de nº 1163, 1165, 1166, 1206, 1207 e 1208, para efeito de comprovação do direito do créditos utilizados;
- 2) apresentar os comprovantes de pagamentos relativos às aquisições de mercadorias relacionadas nas notas fiscais constante dos demonstrativos acostados às fls. 16, 23 e 45;
- 3) apresentar os livros Diário e Razão, para verificar se há o lançamento das operações de aquisição e dos respectivos pagamentos das operações acima referidas.

Em relação à infração 04:

- 1) refizesse o levantamento de estoques retificando os equívocos cometidos pelo autuante, se houvesse;
- 2) inclúisse no levantamento de estoques as notas fiscais de entradas, objeto da infração 3, que fossem comprovadas sua idoneidade.

A diligente no parecer ASTEC nº 093/05 (fl. 248), informa que intimou o autuado para apresentar as notas fiscais emitidas pela empresa Martex Com. Ind. e Imp. Ltda, os comprovantes de pagamentos das aquisições referentes às notas fiscais relacionadas nos demonstrativos constantes às fls. 23 e livros contábeis (fls. 251/252), porém os documentos solicitados não foram apresentados pelo escritório contábil MC Contabilidade, responsável pela escrita contábil e fiscal.

Esclareceu que não foi atendido o pedido para que inclúisse no levantamento de estoques, as quantidades relacionadas nas notas fiscais de entradas, objeto da infração 03, pelo fato de que não foram apresentados os documentos fiscais emitidos pela empresa Martex Com. Ind. E Imp. Ltda., e os comprovantes de pagamentos referentes à aquisições através das notas fiscais relacionadas às fls. 16, 23 e 24.

Em relação à infração 04, disse que analisando a peça defensiva, fl. 188/189, constatou que no demonstrativo elaborado pela autuante (fl. 73), somente foram computadas as notas fiscais mães, não tendo sido computado as notas fiscais de entradas parciais, ao contrário do que foi argumentado pelo autuado, conforme demonstrativo à fl. 249:

N. F. Mãe	N.F. Parcial						
2789	2790	3054	3055	3200	3201	3024	3025
	2790		3056		3202		3026
	2790	3035	3036		3203		3027
2773	2774		3037		3204	2892	2893
	2775				3217		2894

A Inspetoria Fazendária, intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência (fl. 256) e concedeu prazo de dez dias para se manifestar, caso quisesse.

O autuado manifestou-se às fls. 259 e 260 e disse que ao contrário do que foi afirmado pela diligente, possui as notas fiscais de nºs. 1163, 1165, 1166, 1206, 1207 e 1208, cujas cópias foram acostadas às fls. 262 a 267 e que oportunamente serão juntadas as cópias dos livros Diário e Razão.

Com relação à infração 04, afirmou que os documentos foram juntados com a defesa, exceto as notas fiscais de nºs. 2613, 2628, 2661, 3285 e 3292, as quais, disse que juntará ao processo no momento oportuno.

Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

A autuante foi cientificada do parecer ASTEC e da manifestação apresentada pelo autuado (fl. 268), porém não se manifestou.

Após a devolução do PAF à Secretaria do CONSEF para inclusão na pauta de julgamento, o autuado apresentou petição à fl. 271, pedindo juntada aos autos das fotocópias dos livros Diário e Razão (fls. 272 a 593).

## VOTO

Inicialmente, ficam rejeitadas as preliminares de nulidades suscitadas pelos seguintes motivos:

Acerca da constitucionalidade da legislação tributária, ressalto que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Rejeito, ainda, a outra preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em obediência às normas legais, atendendo às formalidades previstas no artigo 39, do RPAF/99, na indicação dos artigos do RICMS/97 que foram infringidos pelo contribuinte, os fatos encontram-se bem descritos no Auto de Infração deixando evidente o seu enquadramento legal, não implicando, portanto, a sua nulidade, a teor do artigo 19 do RPAF/99.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e multa em razão de cinco infrações.

O autuado não se manifestou em relação ao débito exigido na infração 5, reconhecendo-o, portanto, tacitamente, razão pela qual o mantendo.

O contribuinte impugnou, entretanto, as demais infrações da seguinte forma:

Infração 1 – o autuado limitou-se a dizer que a cobrança é constitucional e ilegal, haja vista que o ICMS somente incide em relação aos bens destinados ao ativo fixo quando importados do exterior, o que não é o caso dos autos.

Entretanto, o RICMS/97 determina, em seu artigo 5º, inciso I, que, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento (fl. 10 dos autos).

Ao contrário do entendimento esposado pelo autuado, o inciso IV do artigo 7º, do citado RICMS/97 estabelece as hipóteses de dispensa do pagamento do ICMS, em decorrência de diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo permanente, a partir de 01/11/96, somente quando tais aquisições forem efetuadas por:

- a) produtores ou extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais;
- b) contribuintes enquadrados no regime de apuração em função da receita bruta;
- c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do artigo 96, do RICMS/97, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;
- d) contribuintes dispensados de escrituração fiscal. Como o autuado não se enquadra em nenhuma das situações de exclusão do pagamento do imposto, previstas na legislação, obviamente está obrigado a efetuar o recolhimento do tributo sempre que adquirir, em outras unidades da Federação, bens destinados ao seu ativo permanente.

Não obstante isso, como se trata de aquisições interestaduais de bens para o ativo fixo do estabelecimento realizadas em 2003, portanto, após a edição da Lei Complementar nº 87/96, o contribuinte possui o direito a se creditar do imposto destacado nos documentos fiscais, porém está obrigado a efetuar o pagamento do ICMS devido em razão da diferença de alíquotas internas e interestaduais, ainda que, posteriormente, possa lançar, também a crédito, os valores efetivamente recolhidos, consoante o disposto no artigo 20, § 5º da mencionada Lei Complementar nº 87/96. Pelo exposto, entendo que está correta a autuação.

Infração 2 – o sujeito passivo alegou que a acusação, de que deixou de entregar ao fisco documentos referentes a despesas e a importação de mercadorias, não é verdadeira, pois a documentação foi posta à disposição da fiscal autuante que se recusou a recebê-la.

Todavia, consoante os documentos acostados ao PAF (fls. 8 e 9), verifico que o contribuinte foi intimado nos dias 08/10/04 e 24/11/04 para a entrega de comprovantes de despesas e desembolsos do caixa, porém, mesmo após ter sido intimado duas vezes, o autuado não atendeu à solicitação. Dessa forma, considero comprovada a infração apontada e devida a penalidade indicada, de R\$180,00.

Infração 3 – mais uma vez, o autuado apenas aduziu que as notas fiscais foram colocadas à disposição da autuante, que se recusou a recebê-las.

Contudo, a autuante efetivamente intimou o contribuinte a apresentar as Notas Fiscais nºs 1163, 1165, 1166, 1206, 1207 e 1208, emitidas pela empresa Martex Com. Ind. e Imp. Ltda., para comprovação dos créditos utilizados em dezembro de 2001 (conforme a intimação de fl. 17), não obtendo resposta. Observo que ainda fosse verdadeira a assertiva do contribuinte, de que a auditoria havia se recusado a receber a documentação, ele poderia perfeitamente ter trazido aos autos, por ocasião de sua defesa, as notas fiscais, acima aludidas, para comprovar o seu direito ao crédito fiscal ora glosado, entretanto, preferiu não fazê-lo

Quanto às notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fl. 23, da empresa Katiana Comércio e Representação Ltda., constato que foram emitidas quando a inscrição estadual se encontrava cancelada (fls. 23 a 44).

Quanto às notas fiscais supostamente emitidas pela empresa JHS Distribuidora Ltda., conforme ressaltado pela autuante, verifico que:

- a) as notas fiscais de nº 42 e 18 (fls. 53 e 54), apresentam características totalmente diferentes na confecção do mesmo talão (01 a 50 AIDF 1903000579-2003), tanto no formato da referida nota fiscal, como na cor azul na primeira e preta na segunda;
- b) o emitente informou nas DMAs (fls. 46 e 47) que não teve movimento no período que compreende a autuação;
- c) os sócios da firma declararam que ela se encontrava sem movimento nos últimos cinco anos;
- d) os sócios declararam que não solicitaram autorização para impressão de documentos fiscais junto à Secretaria da Fazenda em 2003 (fls. 168 a 171).

O autuado foi intimado através de diligência determinada por esta JJF para apresentar as notas fiscais objeto da autuação; os livros contábeis onde foram registradas (Diário e Razão) as aquisições, além dos documentos que comprovassem o efetivo pagamento das mesmas. Entretanto, o autuado não atendeu à intimação do diligente, tendo apenas apresentado as cópias das notas fiscais de nºs. 1163, 1165, 1166, 1206, 1207 e 1208 (fls. 262 a 267), supostamente emitidas pela empresa Martex - Comércio Ind. Exp. E Imp. Ltda.

Portanto, por tudo que foi exposto, considero indevida a utilização dos créditos fiscais relativos à infração 03, pelos seguintes motivos:

- a) Katiana Comércio e Exportação - teve sua inscrição cancelada em 01/03/04 e os documentos foram emitidos após esta data (art. 209, VII, "b", cc art. 97, VII do RICMS/97);
- b) JHS Distribuidora Ltda. - apesar de ter sua inscrição ativa na data da emissão das notas fiscais objeto da autuação, não se referirem a uma efetiva operação, tendo em vista às irregularidades dos documentos com características totalmente diferentes na sua confecção; não apresentação de movimento no período da autuação; ter os sócios da firma declarado que

ela se encontrava sem movimento e que não solicitaram autorização para impressão de documentos fiscais junto à Secretaria da Fazenda (art. 209, VII, "a", cc art. 97, VII do RICMS/97);

- c) Martex - Comércio Ind. Exp. E Imp. Ltda - apesar de ter sua inscrição ativa na data da emissão das notas fiscais objeto da autuação, não se referirem a uma efetiva operação. Esta empresa foi intimada para cancelamento em 04/12/01 (fl. 18), tendo sido emitido os documentos no período de 03/12/01 a 28/12/01 (fl. 16).

Ressalto que o autuado foi intimado para comprovar a escrituração dos documentos nos livros contábeis das operações de aquisição e do seu pagamento. O autuado apresentou cópias das notas fiscais no momento da científicação do resultado da diligência, e após o PAF ter sido instruído par julgamento, apresentou fotocópia do livro Diário (fl. 272 a 595), no qual consta o lançamento das supostas compras no mês de dezembro de 2001 às fls. 454, 455, 458, 446, 449 e 451, mas não comprovou efetivamente os pagamentos referentes às aquisições das mercadorias consignadas nos aludidos documentos fiscais.

Entendo que não pode ser acolhida a alegação do autuado de que deveria ser verificado a regularidade da operação por parte do vendedor e não do comprador. A empresa teve a oportunidade em quatro momentos para comprovar a regularidade da operação: durante a fiscalização, na defesa apresentada, na diligência fiscal e na manifestação acerca do resultado da diligência, e o simples lançamento nos livros fiscais e contábeis não fazem prova de que efetivamente ocorreram as operações de compras.

Em relação à infração 4, o autuado alegou que a autuante computou as entradas de mercadorias no levantamento de estoques de forma repetida, ou seja, consignadas na nota fiscal-mãe e nas notas fiscais parciais, mesmo tendo sido informada de que as mercadorias eram recebidas de forma fracionada.

Alegou também que a autuante não considerou a movimentação do seus estoques em relação a transformação de mercadorias em ração.

A autuante refutou as alegações do autuado afirmando que no levantamento de estoques computou apenas as "notas fiscais-mãe", nas quais consta o total das mercadorias importadas (fl. 73), não havendo a alegada duplicidade.

Esta JJF determinou a realização de diligência, para dirimir as dúvidas existentes quando a esta alegação defensiva, tendo o parecer do diligente confirmado que no levantamento quantitativo só foram computadas as quantidades das primeiras. O autuado ao tomar conhecimento do resultado da diligência não se manifestou-se neste sentido, o que considero devidamente saneada esta divergência.

Quanto à alegação de que parte das entradas foram transformadas, verifico que no levantamento quantitativo elaborado pela autuante (fl. 69 a 105), foram indicadas as quantidades existentes por produto do estoque inicial e final registrado no livro de Registro de Inventário, das quantidades consignado nas notas fiscais de entrada e de saída por nota fiscal, tendo sido apurado omissão de saída. O demonstrativo apresentado pelo autuado na defesa à fl. 192, indica a compra de produto e saídas para venda e "para produção", sem indicar em que produto (ração) foi transformado. Assim sendo, não há como se confrontar com o demonstrativo elaborado pelo autuante, portanto, entendo que tal documento não se presta para provar as omissões apuradas na infração.

Em relação à alegação de que deveria fazer a inclusão das mercadorias consignadas nas notas fiscais objeto da infração 03, não tendo o autuado apresentado ao diligente os documentos que comprovassem a regularidade daquelas operações, conforme apreciado anteriormente, considero

os documentos inidôneos e não devem ser computadas as quantidades consignadas nas notas fiscais, tendo em vista que não ficou comprovado a efetividade daquelas operações.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** do Auto de Infração nº **146547.0033/04-0**, lavrado contra **MILLANO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$184.991,20**, acrescido da multa de 60% sobre R\$340,23, 70% sobre R\$47.743,04 e 100% sobre R\$136.907,93, previstas no art. 42, II, “f”, III e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$180,00**, prevista no artigo 42, XX, da citada Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR – JULGADORA