

A. I. Nº - 269278.0011/13-0
AUTUADO - KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
AUTUANTE - SÍLVIO CHIAROT DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 19.05.2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0082-01/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS (ENERGIA ELÉTRICA). DOCUMENTO FISCAL COM DESTINATÁRIO DIVERSO. O autuado registrou em sua escrita os créditos originados do consumo de energia elétrica com documento fiscal constando como destinatário outro estabelecimento, situação em que há vedação expressa na sua utilização, conforme art. 97, V, RICMS/BA. Infração caracterizada. Rejeitados os pedidos das nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2013, constitui crédito tributário, no valor global de R\$139.333,60, além das respectivas multas, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado nos documentos fiscais. Consta que tais créditos derivam da energia elétrica utilizada em outro estabelecimento da mesma empresa. Valor R\$124.810,49. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Deixou de observar a mudança ocorrida na MVA previsto no Protocolo ICMS 104/09. Valor R\$6.552,49. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor R\$7.970,62. Multa de 60%;

O contribuinte apresenta defesa, às fls. 244 a 252 dos autos, contestando tão somente a primeira infração, que aponta a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pela verificação de utilização de crédito fiscal de energia elétrica utilizada de outro estabelecimento da mesma empresa.

Afirma que trouxe ao conhecimento desta Secretaria fatos que antecederam a lavratura do auto, ora discutido, o que se revelam de grande importância para fundamentar os motivos pelos quais o presente lançamento (materializado neste auto de infração) merece ser anulado. Informa que foi habilitado no Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação de Plásticos na Bahia – BAHIAPLAST, com prazo de duração do benefício concedido de 7 anos, através de um plano simplificado e, após o Governo da Bahia ter criado uma nova concepção da política de incentivos fiscais por meio do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, migrou para este Programa, em 28 de abril de 2006, conforme Resolução 27/2006, com prazo de benefício de 12 (doze) anos.

Ressalta que antes mesmo de ser inserida no Programa DESENVOLVE, o autuado realizou alteração contratual (documento em anexo) em 6 de abril de 2006, na qual alterou o seu objeto social para fazer constar a fabricação e comercialização de laminados planos e tubulares de plásticos e artefatos de plásticos em geral (CNAE 22.21800), tendo o objetivo de ampliar a estrutura física da empresa. Todavia, sem dispor de espaço na matriz, o autuado passou a utilizar um galpão, nas

proximidades da sede da empresa, no qual funcionava uma unidade fabril com CNPJ (02.723.988/0002-23) e Inscrição Estadual (69.000.486-NO) próprios.

Diz que informou a Secretaria de Indústria e Comércio e Mineração do Estado da Bahia a formalização no Programa DESENVOLVE da referida unidade, oportunidade na qual salientou que a unidade era “(...) *exclusivamente fabril sendo toda sua produção comercializada pela matriz*”, conforme documento em anexo, o qual foi protocolado em Julho/2009. Reforça que nessa unidade fabril havia tão somente parcela da fabricação de determinado produto, sendo que tal produto retornava para a matriz, que realizava a comercialização.

Explica que em 5.12.2013, a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, por seu Conselho Deliberativo do Desenvolve (Of. Nº. 150/2013 – DESENVOLVE) atendendo à solicitação do autuado, informou que os benefícios outrora concedidos à matriz, estender-se-iam para a filial.

Registra que, à época em que a documentação fora apresentada para que o autuado migrasse do BAHIAPLAST para o DESENVOLVE, dentre os documentos entregues estava a alteração contratual realizada em 6 de abril de 2006, a qual mencionava que o objeto social do contribuinte passava a ser a fabricação e comercialização de laminados planos e tubulares de plásticos e artefatos de plásticos em geral (CNAE 22.21800). Conclui que era do conhecimento desta Secretaria, antes mesmo do autuado ser incluído no DESENVOLVE, que o objeto social da empresa havia sido modificado. Além disso, destaca-se o fato de que os produtos fabricados pelo sujeito passivo são todos eles de plástico PVC e estão incluídos no CNAE 22.21800.

Pontua que a ampliação do portfólio de produtos dentro do mesmo CNAE faz parte da política de expansão de toda e qualquer empresa que queira, minimamente, manter-se no mercado. Assim, a despeito da documentação apresentada, salienta que a expansão, o crescimento e o dinamismo são características essenciais para o sucesso de qualquer projeto ou empreendimento. Diz que todas as ações desenvolvidas sempre estiveram em consonância com objetivos do DESENVOLVE que não estabeleceu em seu Decreto qualquer espécie de engessamento às empresas.

Ressalta que a expansão da empresa autuada não causou qualquer tipo de prejuízo para a arrecadação do Estado da Bahia. Pelo contrário, o crescimento da atividade da empresa, além de gerar mais empregos, implica maior pagamento de tributos para os cofres públicos.

Aduz que sempre foi acompanhada e fiscalizada pela Secretaria Executiva do DESENVOLVE, em conjunto com a Secretaria da Fazenda, no que diz respeito ao desenvolvimento e cumprimento do projeto, conforme o Decreto nº 8.205 de 3 de abril de 2002, que criou o DESENVOLVE. Diz ainda que foi alvo de várias fiscalizações que nunca interpretou diversamente, no que respeita à inclusão da filial no Programa DESENVOLVE.

Diz que houve equívoco fiscal na acusação de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado em documento fiscal, o que contesta, por não parecer razoável a exigência, vez que não se trata do ocorrido.

Afirma que o crédito fiscal de energia elétrica foi utilizado em outro estabelecimento da mesma empresa. Todavia, não deve ser este o entendimento cabível no caso em espécie, vez que a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, por meio do Conselho Deliberativo do Desenvolve, disse que a prática de produção no estabelecimento filial exclusivamente fabril está contemplada pelos incentivos concedidos à KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS.

Conclui que se o próprio Conselho Deliberativo do DESENVOLVE afirmou que o estabelecimento filial também estava coberto pelos benefícios do DESENVOLVE, agiu o fiscal diligente equivocadamente ao lavrar o presente auto de infração. Admite que utilizou o crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias destinadas ao estabelecimento filial, porque essa unidade sempre gozou dos benefícios do Programa DESENVOLVE, concedido tanto à matriz quanto à filial.

Explica que em momento algum recolheu indevidamente o ICMS, vez que tinha conhecimento de que o estabelecimento filial também se encontrava inserido no Programa DESENVOLVE, conforme

já foi comprovado; diz que, antes mesmo de ser inserida no DESENVOLVE, o objeto social da empresa já havia sido alterado (alteração contratual nº 2 em anexo), passando a constar a fabricação e comercialização de laminados planos e tubulares de plásticos e artefatos de plásticos em geral (CNAE 22.21800). Insiste que foi regularmente inserida no DESENVOLVE já com o objeto social alterado e a concessão do benefício por meio do Programa ocorreu também para o estabelecimento filial.

Aduz que a presente autuação importa em total insegurança jurídica para o autuado. Esclarece que a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, através do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, firmou que a empresa, tanto matriz como filial, estariam contempladas pelos incentivos do Programa, que sempre agiu na certeza de que a utilização de crédito fiscal de energia elétrica por ela efetuado estava dentro dos ditames legais.

Diz que o auto de infração diverge daquilo que fora dito pela Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, através do seu presidente e que, por certo, tivesse conhecimento de que a filial não estava inserida no Programa DESENVOLVE, sequer teria desenvolvido atividades naquele estabelecimento. Explica que pela informação da Secretaria, responsável pelo Programa, que tanto a matriz e filial estavam contempladas pelos incentivos do Programa, agiu contabilmente levando em conta tal situação. Inclusive, transferiu o crédito de ICMS (relativo a energia elétrica) da filial para a matriz, vez que o estabelecimento filial também tinha o incentivo do Programa DESENVOLVE.

Alega que o Auditor Fiscal autuou o estabelecimento filial, inobstante a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração tenha regularmente inserido-a no Programa, motivo pelo qual resta insustentável o presente auto de infração, já que não pode o intérprete restringir a aplicação do supracitado Programa. Reitera que se o Programa entendeu por bem conceder incentivos à empresa autuada (tanto sua matriz quanto a filial), não cabia ao intérprete da lei restringir o seu alcance para atingir somente a matriz, excluindo a filial. Lembra ainda que, quando foi incluída no Programa, a empresa autuada já tinha como objeto social a fabricação e comercialização de laminados planos e tubulares de plásticos e artefatos de plásticos em geral (CNAE 22.21800), tendo o ato concessivo, portanto, se referido à tal atividade econômica.

Conclui que a infração apontada não encontra amparo na legislação tributária, pois realizou a recolhimento de ICMS, em total consonância ao disposto no RICMS/BA e ao DESENVOLVE. Com uma análise mais criteriosa da legislação tributária aplicável, seria possível verificar que não houve o descumprimento de qualquer obrigação fiscal.

Alega que a multa e demais encargos foram aplicados além do mínimo legal. Destaca que são abusivas e ilegais, haja vista que o Auditor Fiscal fez constar no Auto de Infração fatos que não guardam relação com a legislação tributária aplicável. Assim, não há razão para a exigência da obrigação tributária, tampouco para a autuação de fato que não configura infração, uma vez que não existiu qualquer utilização indevida de crédito fiscal de energia elétrica, no que diz respeito ao ICMS, tampouco implicou em recolhimento a menor do gravame. Insiste que a multa contraria o princípio da proporcionalidade, o poder de tributar, colidindo com diretriz adotada pelo STF, que rechaça as multas com feição confiscatória.

Requer a anulação do lançamento do tributo, declarando a invalidade do ato impugnado.

A informação fiscal é prestada, fls. 264/267. Diz o Auditor Fiscal que das infrações lavradas apenas a segunda, relativa a erro na determinação da base de cálculo, carece de esclarecimentos adicionais. Informa que em janeiro de 2011, as mercadorias industrializadas pelo autuado, incluídas no item 43.1 do anexo 88, RICMS, tiveram o regime de tributação alterado na apuração por substituição tributária, na forma do Protocolo 104/09. Alterações na margem de valor adicionado - MVA. Esclarece, contudo, que a defesa não impugna tal infração e o foco dessa informação restringir-se-á à utilização indevida do crédito de energia elétrica.

Observa o perfil histórico do autuado por si narrado. Contesta a alegação da defesa da alteração do objeto social de tubos plásticos para a *"fabricação de laminados planos e tubulares de plásticos e artefatos de plásticos em geral"*, em face à publicação da Resolução 27/2006, sendo que nela, o objeto social é a *produção de tubos e conexões plásticos*. Deduz, contudo, que essa alteração não se encontra documentada nos autos e não produziu os efeitos pretendidos.

Sobre o argumento da necessidade de ampliar a produção, mas sem espaço para tal, passou a utilizar um galpão próximo, que passou a funcionar como unidade fabril sob I.E. 69.000.486 e CNPJ: 02.723.988/0002-23 e cujo procedimento foi informado à Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração, contra argumenta que da falta de espaço, uma vez que, hoje, esta produção se dá no mesmo estabelecimento matriz e se não havia espaço, à época, ainda hoje não haveria. Completa que o documento que a defesa considera hábil para a formalização de seu procedimento é um protocolo juntado à folha 309, que sequer foi incorporado ao processo DESENVOLVE da empresa e não se sujeitou a qualquer análise por parte da SICM; opina que se o pedido foi avaliado e considerado pelo Conselho, deveria ser parte da Resolução 27/2006, que não faz referência à qualquer produção realizada fora do estabelecimento.

Contesta novamente o ofício, fl. 310, expedido pelo Presidente do Conselho da SICM, arguindo o artigo 111, do CTN, que impõe a interpretação literal da legislação tributária, nos casos em que se tratar de benefício fiscal. Assevera que esse foi exatamente o limite respeitado no processo de fiscalização, na condição de Auditor Fiscal, cuja atribuição é vinculada à legislação. Dessa forma não pode extrair da situação relatada a mesma conclusão exarada no ofício acima referido.

Chama atenção que a legislação pertinente é o Decreto nº 8.205/2002 que regulamenta o Programa de Incentivo e a Resolução 27/2006 que concede o benefício individualizado à recorrente. Assim, a posição adotada no ofício ultrapassa os limites da legislação pertinente sob diversos aspectos, dentre eles citamos: conforme resolvido no artigo 1º da Resolução foi habilitada apenas a matriz para produzir tubos de PVC; não laminados na filial industrial; o artigo 3º, do Decreto nº 8.205/2002, pode conceder a dilação de prazo em razão de investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo. Obtivemos, através do Gerente de Indústria a cópia do processo DESENVOLVE da empresa e não há um projeto para produção na filial de laminados, além de, reiteramos, haver um contrato social desatualizado em relação àquele apresentado retificado pela defesa.

Cita e reproduz os artigos 21 e 22 dispõe: *"Qualquer alteração no projeto, que implique em modificação nos critérios de enquadramento, previstos neste Regulamento, deverá ser comunicada previamente pela empresa habilitada ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para reavaliação. ... "No caso de remessa interna e interestadual para industrialização, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida no estabelecimento beneficiário, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho."*

Portanto, afirma que fica claro não se pode concluir fora da legislação pertinente que exijam uma exegese e um esforço interpretativo fora de nossas atribuições vinculadas. O poder discricionário não nos compete e não parece ter sido exercido nos termos da legislação tributária.

Discorre sobre os argumentos defensivos da falta de prejuízo causado ao Estado, arguindo se o montante do imposto devido é reduzido em função de um procedimento sem autorização legal; há prejuízo. Contesta a afirmação da falta de amparo no procedimento fiscal, convalidado por diversos órgãos da SEFAZ conforme documentação acostada aos autos.

Esclarece sobre o alegado caráter confiscatório da multa, prevista no artigo 42, Inciso II, alínea "f", da lei 7.014/96. Conclui que o crédito reclamado e utilizado pela matriz relativo a energia elétrica utilizada na filial não encontra guarida na legislação tributária.

Nas fls. 270/272, constam extratos de pagamentos do SIGAT referente à pagamento parcial do débito de Auto de Infração no valor reconhecido de R\$14.392,95.

É o relatório.

VOTO

Constituído crédito tributário, através do presente lançamento de ofício, para exigir ICMS no valor de R\$139.333,60, em face às 03 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, sendo que apenas o item 01 será objeto da apreciação a seguir, uma vez que a infração 02 (R\$6.552,49) e a infração 03 (R\$7.970,62) não foram impugnadas pelo sujeito passivo, estando, pois, fora da lide.

A infração 01, portanto, trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado nos documentos fiscais. Esclarece o Auditor Fiscal no corpo do próprio Auto de Infração que os créditos derivam da energia elétrica utilizada em outro estabelecimento da mesma empresa. Exigência no valor de R\$124.810,49.

Inicialmente, há de ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer ilegalidade, violação ao devido processo legal ou a ampla defesa do contribuinte; no que tange à alegação de multa confiscatória, há de se salientar que a penalidade de 60% sobre o valor do imposto exigido é a prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, para a hipótese legal materializada através do fato apurado e cuja inconstitucionalidade da aludida lei nos falece competência na apreciação, nos termos do art. 167, I, RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, compulsando os elementos constantes do processo, verifico que a demanda tributária tangencia a habilitação aos benefícios do Programa DESENVOLVE para o contribuinte autuado KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., CNPJ nº 02.723.988/0001-42, instalado no município de Vitória da Conquista – neste Estado, mediante a Resolução 27/2006.

Destaco, de início, que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de Dezembro de 2001, tem como objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado da Bahia. Os incentivos fiscais previstos no Decreto nº 8.205/2002, que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo, têm por finalidade precípua estimular a instalação de novas indústrias no Estado da Bahia e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos, aperfeiçoamento tecnológico e redução de custos. Justamente por isso, qualquer operação que extrapole o objetivo do Programa não serão alcançadas pelos benefícios fiscais ali previstos.

Ocorre que, no presente processo administrativo fiscal – PAF, a acusação central é que o contribuinte beneficiado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal.

O sujeito passivo admite que o crédito fiscal de energia elétrica foi utilizado em estabelecimento diverso da mesma empresa, mas contesta a acusação por não lhe parecer razoável a exigência, arguindo que a Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, por meio do Conselho Deliberativo do Desenvolve, garantiu que a prática de produção no estabelecimento filial, exclusivamente fabril, está contemplada pelos incentivos concedidos à KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS. Confirma a utilização do crédito fiscal do ICMS das mercadorias destinadas ao estabelecimento filial, porque também essa unidade sempre gozou dos benefícios do Programa DESENVOLVE, concedido tanto à matriz quanto à filial. Conclui que a autuação importa total insegurança jurídica.

Constato que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito que sustenta a autuação e o acostou aos autos, fls. 23, relacionando os valores de créditos fiscais utilizados pelo autuado, considerados indevidos, mês a mês, nos exercícios de 2010 e 2011, extraídos dos documentos nota fiscal/fatura – conta de energia elétrica, em nome da filial da KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS, cujas cópias foram também juntadas no PAF, fls. 32/85.

Nessa quadra, cabe ressaltar que, nos termos previstos no 97, V, RICMS/ 97, é vedada a utilização de créditos fiscais pelo contribuinte autuado, em tais circunstâncias, conforme abaixo transcrito:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados

(...)

V - quando no documento fiscal constar como destinatário da mercadoria ou como tomador do serviço outro estabelecimento, ainda que pertencente ao mesmo titular;

Nesse sentido, incabível a alegação do autuado de insegurança jurídica diante dessa exigência tributária. O conteúdo normativo do princípio da segurança se projeta na matéria tributária e o conteúdo de certeza do direito diz respeito ao conhecimento do direito vigente e aplicável em cada caso, de modo que o contribuinte possa orientar suas condutas conforme os efeitos jurídicos estabelecidos, buscando determinado resultado ou evitando consequências indesejadas.

Independente das consequências na obtenção dos incentivos fiscais ou benefícios previstos no Programa DESENVOLVE, em especial, na Resolução 27/2006, não é legal a utilização de créditos fiscais destinados a outro estabelecimento, no argumento defensivo de que, sem espaço para ampliar a produção, passou a utilizar um galpão próximo, que funcionou como unidade fabril, ainda que o procedimento tenha sido informado à Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração.

Sabe-se que os benefícios fiscais descritos na Resolução 27/2006 são concedidos de forma individualizada para o contribuinte autuado, não sendo razoável a introdução de créditos fiscais de um outro contribuinte, ainda que da mesma empresa. A interpretação literal, art. 111, CTN, nos remete à aplicação do método restrito de interpretação, que contrapõe à interpretação ampliativa, não podendo a incidência da lei “ir além” da hipótese expressa no texto. Vale dizer que a interpretação literal, homenageando, agora sim, a segurança jurídica, corrobora o postulado da legalidade tributária, no sentido lato.

Portanto, o benefício fiscal do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE é concedido em caráter individual e sob determinadas condições estipuladas pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, consignadas na Resolução, as quais o agente público, através do controle administrativo, aprecia o cumprimento dos requisitos básicos estipulados para fruição do benefício fiscal, cujo benefício concedido é utilizado como meio de se conseguir determinado objetivo socialmente desejado e constitucionalmente protegido, com vistas a proporcionar o desenvolvimento econômico e o bem estar social.

No caso em tela, contudo, independentemente das repercussões da conduta do contribuinte autuado, em relação ao Programa de Incentivo DESENVOLVE, constato que ao aproveitar em sua escrita fiscal os créditos de ICMS originados do consumo de energia elétrica das operações ocorridas no seu estabelecimento filial, com endereço no Distrito Industrial dos Imbores, em Vitória da Conquista, ainda que constantes nos documentos fiscais, o CNPJ 02.723.988/0001-42 da Matriz, incidiu o autuado no descumprimento da obrigação tributária narrada na inicial dos autos.

Por fim, uma vez não contestados os números apurados e verificada a impertinência das razões de defesa, restou comprovada a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, posto que o consumo da energia elétrica foi destinado a outro estabelecimento do mesmo titular, conforme os documentos fiscais acostados nos autos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269278.0011/13-0**, lavrado contra **KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 139.333,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II,

“a” e VII, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR