

N.F. Nº - 206977.0025/20-8  
NOTIFICADO - AGROFITO LTDA  
NOTIFICANTE - MARCO ANTÔNIO COUTO FERREIRA  
ORIGEM - INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27.10.2021

## **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0396-06/21NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APURAÇÃO DE DIFERENÇA NA ENTRADA E NA SAÍDA. EXIGÊNCIA DIFERENÇA MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. Notificada somente contesta os valores do exercício de 2016, solicitando a inclusão da Nota Fiscal de Entrada de nº 946, para promover-se novo levantamento quantitativo de estoque, asseverando a inexistência da presunção pretendida nos termos da Súmula de nº 07 do CONSEF. Notificante verifica que a referida nota não fora escriturada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias (Escrituração Fiscal Digital - EFD) e a Notificada não comprovou seu lançamento nos Livros Contábeis, a Súmula tem entendimento no Conselho de que as escritas fiscal e contábil devem estar em plena consonância entre si, ou seja, valores de compras e de vendas registradas na escrita fiscal, certamente deverão corresponder aos registrados na escrita contábil. Metodologia da Auditoria estabeleceu-se conforme as regras da Legislação vigente da Portaria de nº 445 de 10/08/1998 e suas alterações Infração subsistente. Instância única. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **24/12/2020** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$7.530,68 mais multa de 100%, equivalente a R\$7.530,68 e acréscimo moratório no valor de R\$1.377,14 perfazendo um total de R\$16.438,50 em decorrência do cometimento de uma única infração cujo o período apuratório se fez nos exercícios dos anos de 2016, 2018 e 2019:

Infração 01 – 04.05.05: 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 das operações de entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Enquadramento Legal: artigo 4º, §4º, inciso IV; art. 23-A da Lei 7.014/96 c/c art. 13, inciso II da Portaria de nº 445/98. Multa tipificada no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de seu representante, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 11 a 32), protocolizada na CORAP NORTE/PA SAC IRECE na data de 08/03/2021 (fl. 10).

Em seu arrazoado, a Notificada no tópico “DOS FATOS” proferiu que é Micro Empresa, cumpridora das suas obrigações fiscais, que atua no comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, atuando junto aos produtores rurais no desenvolvimento do agronegócio na região do Sertão, em Município de pequeno porte.

Asseverou que busca promover o contraditório, manifestando-se acerca da presente Notificação Fiscal, trazendo à discussão, todos os pontos em que não coaduna com o entendimento exarado pelo Ilustre Fiscal. Ressalvou que, todo o imposto levantado e não contestado pela presente Defesa fora confessado e regularmente confessado e parcelado, conforme visto na documentação apresentada em anexo à presente impugnação (doc.03).

Ponderou suplicando tratamento diferenciado e favorecido, por ser a Notificada uma Micro Empresa, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, com limitados recursos financeiros, o que prejudica a promoção de rigoroso controle interno nas informações contábeis prestadas.

Apontou que o Notificante fez constar uma suposta omissão de entrada, após levantamento quantitativo de estoque, entretanto, parte desta infração também é indevida, visto que, inexistente parte desta omissão, quando se constata, que no levantamento que fundamentou esta infração, **não se incluiu a Nota Fiscal de entrada de nº 946, emitida em 25 de abril de 2016**, documento hábil para afastar a presunção legal de saídas de mercadorias não contabilizadas, diante da suposta omissão de entrada.

Acentuou que em bem da verdade por tudo o que será dito, restara comprovado que a notificação ora impugnada é passível de correção, promovendo os indispensáveis ajustes, afim de que, o lançamento tributário seja respaldado no princípio da legalidade, dentro dos limites constitucionais à promoção dos atos de fiscalização tributária e deve ser julgada parcialmente improcedente em parte pelos motivos abaixo expostos.

Consignou no tópico “DO MÉRITO DA DEFESA APRESENTADA” que a análise da Notificação Fiscal ora enfrentada, sustenta-se em dois pilares: (I) promoção de novo levantamento quantitativo de estoque, com a inclusão da Nota Fiscal de entrada nº 946; e (II) retirada da perda calculada com base em percentual específico de cada setor.

Salientou que partindo-se para enfrentar a primeira parte da presente defesa, evoca-se a análise da Infração - 04.05.05, na qual se constata a existência dos competentes levantamentos para a apuração da omissão de entrada nos exercícios de 2016, 2018 e 2019, em que restringiu-se a defesa ao exercício de 2016, no qual, não se constatou na relação das Notas Fiscais de entrada os respectivos itens da Nota Fiscal nº 946, emitida em 25 de abril de 2016, com cópia posta em anexo (doc.04).

Frisou que neste sentido, elaborou-se levantamento próprio com a inclusão dos itens da Nota Fiscal nº 946, passando a alterar o montante quantitativo de cada item que consta na referida Nota Fiscal, como visto em anexo (doc.05). Utilizando-se as quantidades corretas das entradas de todos os produtos, passou-se a elaborar levantamento contraditório (doc.06) para identificar as quantidades das omissões corretas, após a inclusão dos itens da Nota Fiscal nº 946.

Suscitou que pressupondo-se indeclinável correção dos levantamentos contraditórios apresentados (doc. 05/06) apresentamos ainda um novo levantamento contraditório, apurando o suposto ICMS devido por omissão de entrada (doc. 07), concluindo em uma redução do ICMS devido a título de omissão de entrada do exercício de 2016 de R\$4.714,21 (quatro mil setecentos e quatorze reais e vinte e um centavos) para R\$626,53 (seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos).

Tratou que neste ponto, entende-se que a Nota Fiscal nº 946 é sim elemento de prova suficiente para a contradição que buscamos suscitar. Neste mesmo sentido, o CONSEF já consolidou seu entendimento, alertando pela inexistência da presunção pretendida, nos termos abaixo transcrito:

*SÚMULA DO CONSEF Nº 07. Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.*

Complementou que para justa conclusão da presente defesa, apresentamos a segunda parte da presente impugnação, sendo este, o último ponto enfrentado pela presente defesa, qual seja, a apreciação de que a retirada de itens do levantamento do Notificante por conta da perda calculada com base em percentual específico de cada setor, no campo "Perda Setor", impôs em verdade, uma suposta omissão de entrada do saldo devedor do levantamento contraditório que levantamos (doc. 05/06/07).

Explicou que para a conclusão do que pretendemos apontar, basta verificar que, dos produtos incluídos pela Nota Fiscal nº 946, ou inexistiu omissão alguma ou as omissões que surgiram se referiam a diferenças à maior, ou seja, omissão de saída e não de entrada. Ademais isto, os demais produtos também só constam os itens negativos após a redução do tópico "Perda Setor", sem a redução destes valores, também estes itens ficam com diferente a maior, restando a conclusão de que inexistiu omissão de entrada nos produtos levantados.

Frisou que pelo que se conclui, o Nobre Fiscal cumpriu com sua missão de promoção à fiscalização tributária, entretanto, seus levantamentos, em pontos específicos, devem ser reajustados, pelos motivos de direito e fatos abordados na presente defesa.

Finalizou, isto posto, a Notificada confiando na alta sensibilidade e no espírito de respeitabilidade elevado dos seus julgadores desse Egrégio CONSEF, requer que a presente Notificação Fiscal seja declarada Parcialmente Improcedente, pela insubsistência do levantamento da omissão de entrada referente ao exercício de 2016.

O Notificante presta Informação Fiscal à folha 59 onde explanou que a Notificada apresentou defesa da Notificação Fiscal contestando o levantamento quantitativo do estoque do exercício de 2016.

Destacou que no mérito da defesa apresentada cita dois pilares de sustentação: (I) promoção de novo levantamento quantitativo de estoque, com a inclusão da nota fiscal de entrada nº 946; e (II) retirada da perda calculada com base em percentual específico do setor.

Enfatizou que a defesa se restringiu ao exercício de 2016 no qual não se constatou na relação das Notas Fiscais de entrada os respectivos itens da Nota Fiscal nº 946, emitida em 25 de abril de 2016. Apresentou planilhas de estoque, elaboradas pela empresa, com a inclusão das mercadorias constantes na citada nota fiscal, admitindo um débito no valor de R\$626,53. Citou a Súmula do CONSEF de nº 7: *“Não se aplica a presunção de omissões de saídas prevista no inciso IV do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.”*

Ressaltou que na segunda parte da impugnação, requer a apreciação de que a retirada de itens do levantamento de estoque elaborado pelo auditor por conta da perda calculada com base em percentual específico de cada setor, no campo “Perda Setor”, impôs em verdade, uma suposta omissão de entrada do saldo devedor do levantamento contraditório que levantamos.

Consignou que após análise, verificou que a Nota Fiscal nº 946, emitida em 25 de abril de 2016 não foi escriturada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias (Escrituração Fiscal Digital) e a Notificada não comprovou seu lançamento nos Livros Contábeis. No tocante a perda de estoque, em percentual específico para cada atividade comercial, está prevista na Portaria de nº. 445 de 10/08/1998 e suas alterações.

Finalizou, pelo exposto, mantendo na íntegra o teor da Notificação Fiscal, sendo pela Procedência Total.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **24/12/2020** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$7.530,68 mais multa de 100%, equivalente a R\$7.530,68 e acréscimo moratório no valor de R\$1.377,14 perfazendo um total de R\$16.438,50 em decorrência do cometimento da infração (04.05.05) da 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 das operações de entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, sendo que o período apuratório se fez nos exercícios dos anos de 2016, 2018 e 2019.

O enquadramento legal utilizado baseou-se no artigo 4º, §4º, inciso IV; art. 23-A da Lei 7.014/96 c/c art. 13, inciso II da Portaria de nº 445/98 e multa tipificada no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

Em síntese apertada a Notificada ressaltou que todo imposto **levantado e não contestado** fora confessado e regulamente parcelado, restringindo-se a defesa ao exercício de 2016, sendo que parte da infração é indevida pra este exercício, visto que, inexistente parte desta omissão, quando se constata, que no levantamento que fundamentou esta infração, **não se incluiu a Nota Fiscal de entrada de nº 946, emitida em 25 de abril de 2016**, documento hábil para afastar a presunção legal de saídas de mercadorias não contabilizadas, diante da suposta omissão de entrada.

Acrescentou que a análise da Notificação Fiscal enfrentada sustentou-se em dois pilares, o **primeiro** na promoção de novo levantamento quantitativo de estoque, com a inclusão da Nota Fiscal de entrada nº 946, e a retirada da perda calculada com base em percentual específico de cada setor, neste sentido, elaborou-se levantamento próprio com a inclusão dos itens desta nota, alterando-se o montante quantitativo com a inclusão destes itens, assim, utilizando-se as quantidades corretas das entradas de todos os produtos, concluiu-se em uma redução do ICMS devido a título de omissão de entrada do exercício de 2016 de R\$4.714,21 (quatro mil setecentos e quatorze reais e vinte e um centavos) para R\$626,53 (seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos), alertando pela inexistência da presunção pretendida nos termos da Súmula de nº 07 do CONSEF.

Concluiu que o **segundo pilar** baseou-se na apreciação de que a retirada de itens do levantamento do Notificante por conta da perda calculada com base em percentual específico de cada setor, no campo "Perda Setor", impôs em verdade, uma suposta omissão de entrada do saldo devedor do levantamento contraditório, basta-se verificar que, dos produtos incluídos pela Nota Fiscal nº 946, ou inexistente omissão alguma ou as omissões que surgiram se referiam a diferenças à maior, ou seja, omissão de saída e não de entrada. Ademais isto, os demais produtos também só constam os itens negativos após a redução do tópico "Perda Setor", sem a redução destes valores, também estes itens ficam com diferente a maior, restando a conclusão de que inexistente omissão de entrada nos produtos levantados.

Em apanhado da Informação Fiscal enfatizou-se que após análise, verificou que a Nota Fiscal nº 946, emitida em 25 de abril de 2016 **não foi escriturada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias (Escrituração Fiscal Digital)** e a Notificada **não comprovou seu lançamento nos Livros Contábeis. No tocante a perda de estoque**, em percentual específico para cada atividade comercial, **está prevista na Portaria de nº 445 de 10/08/1998 e suas alterações.**

Analisando os fatos constantes nestes autos, vejo que a lide contestada abreviou-se em relação ao exercício de 2016 tendo-se pela 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 das operações de entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.**

Compulsando os autos verifico encontrar-se nas folhas 03 a 05, da instrução processual, os resumos gerais da Análise Quantitativa de Estoques em relação à omissão de entrada - entrada de mercadorias tributadas maior que a saída, relativas aos exercícios de 2016, 2018 e 2019 e na Mídia CD (fl. 07) farta documentação produzida da Auditoria realizada, tendo-se como fonte a Escrituração Fiscal Digital – EFD da Notificada, onde destaco os documentos relacionados ao Cálculo da Proporção de Operações Tributadas em relação aos exercícios de 2016, 2018 e 2019 e a Lista de Notas Fiscais de Entrada em relação aos exercícios de 2016, 2018 e 2019, documentação esta disponibilizada à Notificada quando do envio da Intimação (fls. 08 e 09).

Em relação à Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, esta é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, **que se compõe da totalidade das informações necessárias à apuração dos impostos** referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil. A **autenticidade, a integridade e a validade jurídica** do arquivo digital da EFD ICMS/IPI **são garantidas** pela assinatura digital do contribuinte ou de seu representante legal no arquivo digital e pela validação de consistência de leiaute efetuada pelo software Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital (PVA-EFD), sistema desenvolvido e mantido pela Receita Federal do Brasil.

Tem-se que retificar é o ato de ajustar as informações prestadas, com a publicação do Ajuste SINIEF 11/12 definiu-se as regras padronizadas para a REITIFICAÇÃO DA EFD - ICMS/IPI, sendo que a esta retificação deverá ser efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária, não sendo permitido o envio de arquivo digital complementar. Assim, a responsabilidade por todas as informações referentes às operações comerciais é única e exclusiva do contribuinte, incorrendo em infração à legislação de regência do imposto a sua omissão na Nota Fiscal e na EFD.

Na cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, encontra-se todas as informações a respeito da retificação do SPED Fiscal, sendo que não se produzirá efeitos a retificação de EFD de períodos de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal, transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula, excetuando-se nos casos de interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, poderá produzir efeitos, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco (art. 251, §§ 1º e 2º do RICMS/BA/12)

*Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.*

*§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.*

*§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.*

Ademais, os documentos que deveriam ter sido escriturados em períodos anteriores ao informado **devem ser registrados na EFD** com COD\_SIT igual a 01 Escrituração extemporânea de documento regular, 03 Escrituração extemporânea de documento cancelado ou 07 Escrituração extemporânea de documento complementar. Nestes casos, a data de emissão e a data de entrada ou saída não devem pertencer ao período da escrituração informado no registro 0000. Observe-se que quando se tratar de documento fiscal de saída de produtos ou prestação de serviços, os valores de

impostos não serão totalizados no período da EFD, devendo os tributos ser recolhidos com os acréscimos legais cabíveis. Para documentos fiscais de entrada, os créditos serão considerados normalmente na apuração

Do deslindado, passo a análise dos pedidos da Notificada, sendo que o primeiro o da promoção de novo levantamento quantitativo de estoque, com a inclusão da Nota Fiscal de entrada nº 946, alertando pela inexistência da presunção pretendida nos termos da Súmula de nº 07 do CONSEF, tem-se que o Notificante verificou que a referida nota não fora **escriturada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias (Escrituração Fiscal Digital - EFD)** e a Notificada **não comprovou seu lançamento nos Livros Contábeis**, fato comprovado da não escrituração na EFD quando do exame nas Listas de Notas Fiscais de Entrada em relação aos exercícios de 2016, 2018 e 2019 acostadas pelo Notificante objetos da notificação.

Todavia, a Súmula nº 07 deste Conselho de Julgamento Fiscal determina que:

*Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens **tenham sido escrituradas nos livros contábeis**, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.*

Sobre a matéria, o i. Conselheiro Fernando Antônio de Araújo Brito, em voto proferido no Auto de Infração nº 298576.0003/17-0, explicou didaticamente tal entendimento. Vejamos:

*A falta de registro de Notas Fiscais na escrita fiscal do contribuinte enseja a presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, tributadas ou não, o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, porém não contabilizadas, implicando na exigência do imposto, salvo prova contrária, excepcionalmente de ônus do contribuinte, de forma a comprovar a legalidade desta receita que serviu de suporte para estas aquisições que não foram registradas.*

*Há de salientar, como reforço desta previsão legal, **que as escritas fiscal e contábil devem estar em plena consonância entre si, ou seja, valores de compras e de vendas registradas na escrita fiscal, certamente deverão corresponder aos registrados na escrita contábil**. Sendo assim, em tese, a falta de registro de um documento fiscal na escrita fiscal, a princípio, também e possivelmente deverá ocorrer na escrita contábil. Eis a razão da necessidade da prova contrária pelo contribuinte de forma a destituir a presunção legal.*

*Na verdade, o Fisco só deverá aplicar a multa de 1% sobre o valor da mercadoria ou bem não registrado na escrita fiscal, nos termos previstos no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, no caso de constatada apenas a falta de registro na escrita fiscal, ou seja, no caso em que restar comprovado que, apesar de não lançada a aquisição nos livros fiscais, tal operação foi contabilizada na escrita contábil do contribuinte, ou na conta Caixa ou Fornecedores/Duplicatas a Pagar, de forma a não ensejar a presunção legal de que o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas e também não contabilizadas.*

A matéria acima já está cristalizada pelo CONSEF, enquadrando as infrações relativas à falta de registro de Notas Fiscais isoladas no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, onde emitiu a Súmula nº 07, para registrar a interpretação pacífica e majoritária adotada a respeito desse tema, a partir dos julgamentos de diversos casos análogos, e promoveu a uniformidade entre as decisões,

Assim, a aplicação da sanção específica exposta no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, afastando a presunção do art. 4º, §4º, IV da Lei nº 7.014/96 depende da comprovação da escrituração nos livros contábeis das entradas das mercadorias ou bens, o que não restou demonstrado na infração, razão pela qual, tal qual o Notificante, não acolho essa sustentação da Notificada.

Em relação à apreciação do segundo pedido da Notificada de não se utilizar a perda calculada com base em percentual específico de cada setor, para o ano de 2016, entendo que a metodologia da Auditoria do Notificante estabeleceu-se conforme as regras da Legislação vigente da Portaria de nº 445 de 10/08/1998 e suas alterações, a qual dispõe do alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias que abarca a título de cuidado os percentuais de perda Ressalta-se que a referida legislação fora utilizada de forma igualitária em todos os exercícios auditados inclusive nos exercícios não contestados de 2018 e 2019 pela Notificada.

Isto posto, acato o opinativo da Notificante e voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em instância única julgar **PROCEDENTE**, a Notificação Fiscal nº **206977.0025/20-8**, lavrado contra **AGROFITO LTDA**, devendo ser intimado a notificada para efetuar o pagamento de débito no valor de **R\$7.530,68** e multa prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2021

EDUARDO DUTRA FREITAS - PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR