

A. I. Nº - 232875.0044/22-5
AUTUADO - DEPÓSITO DE APARAS NOSSA SENHORA DA PENHA LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO LUÍS DOS SANTOS PALMA
ORIGEM - DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/06/2023

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0108-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Sujeito passivo comercializa preponderantemente com mercadorias cujas saídas ocorrem sem tributação, fato não observado pela fiscalização. Excluído por esta relatora os valores resultantes do percentual destas mercadorias apurados de acordo com as saídas informadas nas DMAS, nos exercícios autuados, em obediência a Instrução Normativa nº 56/07. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 31/10/2022, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 179.613,94, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 004.005.004 - *Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018.* Valor do imposto: R\$ 152.941,96, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “Referente às operações com aparas de papel/papelão, sucatas de fero e plástico, conforme demonstrativo Penha 2017-2019-Estoque, obedecidas as orientações da Portaria 445/98, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.

Infração 02 - 004.005.005 - *Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas -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 contabilizada, no mesmo exercício de 2019.* Valor do imposto: R\$ 26.671,98, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 40 a 49, inicialmente fazendo uma síntese dos fatos, dizendo que os argumentos para lavratura do AI vêm “relatados” no Termo de Encerramento e Intimação Fiscal, sendo a base principal de argumentações de utilização indevida de crédito tributário e /ou recolhimento a menor do

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Entretanto, o auto está irregular, pois as fundamentações legais não se subsomem com os fatos geradores nem com o que de fato ocorreu, visto que as operações que supostamente apontam erros estão sob a égide das leis estaduais e decreto do RICMS. Nessa esteira e sem mais delongas vem tempestivamente questionar o que se segue.

Assim em síntese estreita é que se depreende do AI referenciado, porém não merece prosperar no todo a autuação fiscal, pelos motivos que passa a expor:

Preliminamente, citando o art. 151 do CTN, requer a atribuição do efeito suspensivo ao recurso, na forma do decreto nº 7.629/99 (RPAF), por que há justo receio de prejuízo de difícil e incerta reparação a execução imediata e definitiva do crédito tributário.

No mérito, informa que vem contrapor a totalidade do auto de infração, por ser totalmente obscuro na sua composição textual, informando tratar-se de empresa que atua no ramo de comercialização de sucatas. Tal ramo tem peculiaridades no seu processo de captação, entrada, gerenciamento de estoque e saídas, pois tem lucro irrisório e despesa alta. Assim, adquire mercadoria de diversas formas, cooperação para descarte, compra avulso de catadores de rua, cooperativas em todo norte e nordeste.

Frisa que na captação de aparas existe vários fatores que podem incentivar ou desestimular a captação das sucatas. Dentre ela tem-se a política de preço. Aceitação da pesagem do material entregue. Estações do ano. Todos são fatores relevantes no processo. Nesse contexto, é sempre comum uma carga advinda de outras regiões do Nordeste ser pesada na sua saída e nesse traslado que pode chegar a durar 3 ou 4 dias, a carga receber chuva e chegar na unidade da impugnante com peso maior. A impugnante por convenção com os aparistas e fornecedores paga o peso que esta na nota fiscal. Essa divergência de peso de carga é considerada a umidade, considerando que caminhões que transportam sucatas normalmente viajam sem cobertura ficando sujeitos ao tempo.

Informe que, conforme o site Setor Reciclagem, que traz abordagem desde 2000, dois grandes problemas teremos para cadastrar o estoque das sucatas de papel e papelão a umidade e as impurezas. Na planilha do auditor não consta ou consta parcial materiais como sucata de ferro, sucata de plástico e outros materiais recicláveis, mas não consta impurezas e a umidade. Em todo o processo de reciclagem a depuração das impurezas são essenciais para buscar entregar aos clientes um papelão de excelência e qualidade.

Nesse contexto, inexiste presunção para o caso fático. As supostas omissões faticamente são constatadas por situações do ramo do negócio de sucatas de papel e papelão. A operação de entrada e saídas da empresa é diferente de um lojista, industrial etc. A impugnante capta lixo, sucatas que vem com todo e tipo de impurezas e umidade.

Transcreve definições de impurezas extraída do site “Setor Reciclagem Impurezas” e informa que coletou informações no site Setor Reciclagem acerca da média de umidade que as sucatas suportam e até mesmo aderem no traslado da sua chegada a sede da impugnante. Outro ponto a ser abordado é que quando esse material chega a sede ocorre a separação dos materiais e outras sucatas, bem como a limpeza das impurezas, entretanto, inexiste forma de retirar a umidade.

Apresenta os percentuais de Teor máximo de umidade; Teor máximo de impurezas; Teor máximo de materiais proibitivos dos itens a seguir:

“ONDULADO I”

Aparas e refugos resultantes da fabricação de caixas e chapas de papelão ondulado de todos os tipos. Teor máximo de umidade: 15%. Teor máximo de impurezas: 3%. Teor máximo de materiais proibitivos: 0%. Pré-consumo.

ONDULADO II

Caixas e chapas usadas de papelão ondulado, fabricadas com capas de alta e média resistências. Teor máximo de umidade: 15%. Teor máximo de impurezas: 5%. Teor máximo de materiais

proibitivos: 0%. Pós-consumo.

ONDULADO III

Caixas e chapas usadas de papelão ondulado, fabricadas com capas de baixa resistência, podendo conter até 20% de outros tipos de papéis que não sejam papelão ondulado. Teor máximo de umidade: 20%. Teor máximo de impurezas: 5%. Teor máximo de materiais proibitivos: 3%. Pós - consumo".

Afirma que em média pode conter até 20% de umidade nas sucatas de papelão e de impurezas até 5 %. Entretanto, quando se verifica a planilha do fiscal, não se constata essa informação que é de extrema importância, pois na média anual de aquisições e venda desse material percebe-se que o valor que afirma o fiscal de omissão de vendas conclui-se que está dentro da normalidade das umidades inerente as sucatas de papel e papelão.

Em suma, é fato que as cargas de sucatas de papel e papelão adentram na unidade com peso maior que o de fato da nota fiscal e por operacionalização e questões inerentes ao processo não tem como ser diferente. A umidade é uma realidade na comercialização das sucatas de papel e papelão, além de todas as impurezas que são separadas no processo interno para enfardamento e prensa feitos dentro da unidade da impugnante.

Nesse contexto verifica-se, com base em comparativo de percentual, que a divergência apontada em entradas e saídas comparadas com o estoque estão totalmente coerentes com os índices percentuais de umidade que as cargas de sucata de papelão e papel podem sofrer quando expostas ao tempo, conforme quadro que apresentou:

Movimentação DANSPE						
Ano	Estoque Inicial	Compra	Saída NF	Estoque Final	Divergência Fiscal	Variação
2018	308.193,00	37.429.403,53	39.603.166,00	372.334,50	-2.237.903,97	-5,97%
2019	372.334,50	39.811.785,11	40.314.784,00	368.724,00	-499.388,39	-1,25%

Aduz que o fiscal identificou que dentre as movimentações declaradas pela impugnante, através das notas fiscais, existe uma diferença entre a quantidade entrada e as suas saídas, o que gerou uma presunção que o impugnante deixou de registrar entradas, o que por si só geraria nulidade com base no que foi apontado anteriormente.

A princípio os pesos divergentes para ambos os anos são altos, porém quando convertido em percentual de acordo com a movimentação de cada ano, chega-se a um percentual baixo de variação, levando em consideração o conhecimento que tem de mercado, onde é aceitável até 15% na questão da umidade e ainda até 5% de impurezas.

Afirma que a infração se apresenta totalmente desordenada e até certo ponto confusa. Qualquer tipo de presunção legal que se faça remete a ideia de que o autuante não conseguiu externar na lavratura o que realmente é devido. No direito tributário esse tema é mais complexo e as nulidades avizinharam-se, por ocasião do risco de causar graves prejuízos aos contribuintes por não ocorrer a subsunção plena da norma ao fato concreto. A vinculação na lei tributária é plena e por esse motivo qualquer auto que traga em sua fundamentação a presunção legal é temerária e provoca calafrios em quem defende e também em quem promove julgamento para não incorrer em injustiça e também na falha pela busca da verdade.

Afirma que a presunção é considerada um instrumento que permite o alcance de uma convicção de um julgador, no caso em tela para o fiscalizador, consistindo num exercício mental ou lógico que poderá permitir a descoberta da verdade, podendo encontrar-se expressamente consagrada na lei ou ser baseada em máximas da experiência. No conceito tributário as normas presuntivas deslocam o objeto da prova, isso porque, o Fisco jamais poderá presumir sem fazer prova da existência do fato jurídico. Tanto as provas como as presunções contribuem para a constituição do fato jurídico, admite-se um pelo outro como se fosse uma só coisa.

Transcreve o disposto no § 4º artigo 4º da Lei 7014/2003 e diz que o legislador regimento legal tributário baiano criou as leis, suas previsões são facilmente encaixadas nas atividades lojistas. Considerando os estoques individuais de produtos. No caso em tela, é bem mais peculiar,

conforme já foi explicitado anteriormente.

Nessa linha, transcreve a redação da infração 1 e lembra que a impugnante não tem interesse em lesar os cofres públicos. Na própria planilha do auditor os materiais apontados são todos papelão e papel que são enviados em sua totalidade para a unidade em Santo Amaro para efetuar processo de reciclagem e a referida saída é realizado com diferimento, portanto, inexiste qualquer meio para burlar ou evadir impostos.

Conforme foi falado anteriormente, a aquisição e o estoque é realizado com base nas notas fiscais de entrada e por esse motivo não é realizada conferencia de peso da carga na entrada, e diante do contexto de umidade das sucatas de papel e papelão nunca houve preocupação para averiguar a divergência que ocorre na entrada e na saída.

Ainda nessa esteira, o auditor comentou grave equívoco ao afirmar que a infração 1 e 2 se lastreia na presunção legal de que o sujeito passivo deixou de contabilizar entradas, pois tal fundamentação não encontra escopo legal, jurisprudencial nessa casa julgadora. Portanto são indevidas as infrações 1 e 2 consequentemente todo o auto de infração, por total inexistência de presunção.

Reitera que a impugnante não fez saída de mercadorias sem notas fiscais, em razão da divergência apontada pelo FISCO Baiano. Tal divergência está na umidade e impurezas encontradas. A presunção apontada pelo fisco utilizou o artigo de fundamentação equivocado. Nesse contexto, vem de forma muito fundamentada abordar o tema das umidades, pois é pacificado entendimento nas revistas ambientais que a umidade é fator de extrema importância nas deduções que deveriam constar na análise do FISCO e não se deteve.

Noutro giro as presunções devem ser escrutinadas e lastreadas com conteúdo probatório e dentre eles verifica-se planilhas de estoque do impugnante. É valido lembrar que no galpão onde funciona o depósito existe área descoberta que está sujeita ao tempo. Estaríamos também apontando que as cargas chegam e saem descobertas e os respectivos transportes também são cargas abertas e descobertas, estando totalmente sujeitas as umidades do tempo.

Solicita a realização de diligencia por entender que não averigar a umidade é um erro grave do auto de infração e assevera que as infrações 1 e 2 merecem ser totalmente improcedentes por total erro de na lavratura textual do auto, gerando dúvidas acerca do real sentido da infração, em razão de inexistir na legislação tributária presunção legal para entrada de mercadorias. Por fim, e consunção logica é totalmente aceitável a umidade no valor global anual, visto que as sucatas estão sujeitas ao tempo armazenadas em local aberto. As chuvas na região são perenes diante do clima tropical. As variações de peso por umidade em percentuais demonstrado são totalmente aceitáveis, em si tratando de sucata de papel e papelão.

Finaliza externando o entendimento que houve pleno abuso na lavratura do presente auto de infração. Assim pede que o colendo julgador se digne em indeferir o AI, em razão do todo exposto nessa defesa e formula os seguintes pedidos:

1. Admissão e processamento da impugnação com atribuição de efeito suspensivo;
2. acolhido o pedido de diligencia /perícia fiscal;
3. que seja julgado totalmente improcedente em parte o Auto de Infração pelas razões antes exposta.

O fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 68 a 70 após transcrever o teor das acusações destaca que de acordo com os demonstrativos que respaldam a acusação, foi apurada omissão de entrada de mercadorias tributadas, especificamente aparas de papelão/papel e sucatas de ferro e plástico.

Diz que o Autuado tece, das fls. 43 a 45, as peculiaridades que remontam o setor associado ao “*seu processo de captação, entrada, gerenciamento de estoque e saídas*”. Destaca, ainda, que “... é sempre comum uma carga advinda de outras regiões do nordeste ser pesada na sua saída e

nesse traslado que pode chegar a durar 3 a 4 dias, a carga receber chuva e chegar na unidade da impugnante com peso maior”.

Entende que tal fato (ocorrência, se foi o caso) é passível de regularização pelo Autuado quando da entrada no seu estabelecimento com a emissão de Nota Fiscal de entrada e registro na sua escrita fiscal. Obviamente, com o recolhimento dos impostos incidentes na operação e previstos na Legislação Tributária, se devidos.

Da mesma forma, em caso de perdas, seja lá qual tenha sido o motivo, também é passível de emissão de documento fiscal, tendo a Legislação Tributária especificado para este caso a utilização do CFOP 5927. Novamente, com estorno do Crédito Fiscal ou recolhimento nos casos de diferimento com encerramento da fase na saída.

Transcreve o disposto no art. 7º, § 1ºda *Lei nº 7.014/96* e assevera não ser admissível a existência (ou apuração) de mercadorias no estoque sem a devida e exigida documentação fiscal. Acrescenta que as alegadas impurezas tais como “*metal, corda, vidro, madeira, barbantes, trapos, pedras, areia, clips, plásticos, etc.*”, na verdade, resultariam numa omissão de saídas e não omissão de entradas. Isso dado ao processo de seleção da sucata no estabelecimento.

Destaca que o estabelecimento autuado é um “atacadista” do setor. Não se trata de uma unidade de beneficiamento de aparas/sucatas:

Atividades Econômicas

Atividade Econômica Principal	4687701 - Comércio atacadista de resíduos de papel e papelão
Tipo de Unidade:	UNIDADE PRODUTIVA
Forma de Atuação	ESTABELECIMENTO FIXO /

Requer a **procedência** da ação fiscal uma vez que esta não foi elidida pelos argumentos trazidos pelo Autuado.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Thiago Soares de Souza, OAB/BA nº 27.878, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapassou as arguições de nulidade.

As infrações objeto do presente lançamento foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, e encontram-se assim descritas:

Infração 01 - 004.005.004 - *Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018.* Valor do imposto: R\$ 152.941,96, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “*Referente às operações com aparas de papel/papelão, sucatas de fero e plástico, conforme demonstrativo Penha 2017-2019-Estoque, obedecidas as orientações da Portaria 445/98, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado*”.

Infração 02 - 004.005.005 - *Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto de*

entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas -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 contabilizada, no mesmo exercício de 2019. Valor do imposto: R\$ 26.671,98, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo alegou que não foram consideradas as peculiaridades da atividade econômica da empresa, no caso comercialização de sucatas de papel e papelão.

Informa que capta lixo, sucatas que vem com todo tipo de impurezas e umidade, portanto, as cargas de papel e papelão adentram no estabelecimento com peso maior que o informado na nota fiscal, causado principalmente pela umidade, além de todas as impurezas que são separadas no processo interno para enfardamento e prensa feitos dentro da unidade autuada.

Assevera inexistir as alegadas presunções legais de entradas nas infrações 01 e 02, pois não realizou saídas de mercadorias sem notas fiscais, pois as divergências apuradas pelo Fisco estão na umidade e impurezas. Acrescenta que todos os itens objeto do levantamento quantitativo se referem a papelão e papel que são enviados, em sua totalidade para a unidade localizada em Santo Amaro para efetuar processo de reciclagem e a referida saída é realizada com diferimento.

De acordo com os dados cadastrais desta Secretaria, emitido pelo Sistema de Informações do Contribuinte- INC, cujo retrato foi inserido na Informação Fiscal, fl. 70, observo que a empresa autuada tem como atividade Econômica Principal o comércio atacadista de resíduo de papel e papelão – CNAE – 4687701, e possui habilitação para operar com o regime de diferimento.

Sendo que, conforme o demonstrativo de cálculo das omissões de mercadorias, os itens autuados são “aparas de papel/papelão, sucatas de ferro. Os referidos itens são contemplados pelo regime de diferimento (art. 286, XVI do RICMS/BA).

“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS

[...] XVI - nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias.

O encerramento do diferimento ocorre na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, conforme disposto no § 2º do mencionado dispositivo legal, como a seguir transcrito.

2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

Feitas estas observações, e após análise dos documentos que compõe os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 07/24, observo que em ambas infrações foram apuradas omissões de entradas e o imposto exigido está embasado no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de **operações tributáveis** realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, § 4º, IV).

Nestas situações, deve ser aplicado o disposto na Instrução Normativa nº56/07, no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, procedimento não adotado pela fiscalização.

Assim é que, feita a pesquisa no sistema INC relativa às DMAs enviadas a esta secretaria nos exercícios fiscalizados de 2018 e 2019, as operações de saídas do autuado assim se apresentam:

Exercício	Total /Saídas	Tributadas	Não tributadas	Outras	% tributadas	% N Trib. e outras
2018	25.157.626,41	57.744,20	3.442.039,90	21.462.159,22	0,23	98,99
2019	24.345.719,02	469.590,13	3.099.219,69	20.776.973,72	1,93	98,07

Dessa forma, deve ser excluída da base de cálculo apurada pela fiscalização os valores relativos aos percentuais das mercadorias não tributadas e outras, no caso 98,99% e 98,07, para os exercícios de 2018 e 2019, respectivamente. Ou seja, a base de cálculo do imposto deve ser aquela resultante, **exclusivamente**, da aplicação dos percentuais referentes as mercadorias tributadas, no caso 98,99% para o exercício de 2018 e 98,07% para o exercício de 2019.

Consequentemente, o valor a ser exigido das infrações 01 e 02 que eram de R\$ 152.941,96 e R\$ 26.671,98 passam a ser de R\$ 351,77 e R\$ 514,77, respectivamente, conforme a seguir demonstrado:

Exercício	O. de Entrada	% tributada	B. Cálculo	Aliq.	I. Devido
2018	849.677,56	0,23%	1.954,26	18%	351,77
2019	148.177,65	1,93%	2.859,83	18%	514,77
Totais	997.855,21		4.814,09		866,54

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 866,54.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232875.0044/22-5, lavrado contra **DEPÓSITO DE APARAS NOSSA SENHORA DA PENHA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 866,54**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inciso, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR