

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 17/05/2018, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 06/2015 y del IRACIS General del ejercicio fiscal del 2015 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldan sus compras de los proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX**, como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, lo cual no fue cumplido.

El control tuvo origen en el Informe DPO/DGCC N° 00/2018, mediante el cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó que detectó a varios proveedores inconsistentes domiciliados en la frontera con el Brasil, quienes no han sido ubicados en sus domicilios declarados en el RUC y que estarían formando parte de un esquema delictivo para la utilización de documentos de presunto contenido falso, entre los clientes de éstos se encontraba **NN**.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA que no reflejan la realidad de las operaciones con los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, ya que comprobaron que **NN** utilizó esos montos en sus declaraciones juradas porque los consignó en sus Libros de Compras que presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu. En la entrevista informativa efectuada por la SET, **XX** negó haber efectuado transacción comercial con **NN** pues el mismo no se dedica al comercio; por su parte en relación a **XX**, ya había fallecido al momento de la emisión de las facturas; en tanto que los demás supuestos proveedores, ninguno de ellos fue ubicado en sus domicilios declarados en el RUC. Además, atendiendo que la Dirección Nacional de Aduanas (DNA) informó que estas personas no registran en el Sistema Informático; y que el Servicio Nacional de Calidad y Sanidad Vegetal y de Semilla (SENAVE) también informó que los mismos no se encuentran registrados en esa institución para comercializar productos agroquímicos, los auditores de la SET concluyeron que estas facturas utilizadas por **NN** están relacionadas a operaciones inexistentes y procedieron a la impugnación de los referidos montos.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron la calificación de la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y la aplicación de la multa del 245% sobre el monto de los tributos defraudados, todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MONTO IMPONIBLE S/ LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 245%	TOTAL G
IVA GENERAL	ene-15	0	1.003.727.272	100.372.727	245.913.181	245.913.181
IVA GENERAL	feb-15	61.599.767	0	0	0	61.599.767
IVA GENERAL	mar-15	118.930.445	918.425.455	91.842.546	225.014.238	343.944.683
IVA GENERAL	abr-15	42.345.275	316.590.909	31.659.091	77.564.773	119.910.048
IVA GENERAL	may-15	125.100.137	1.242.182.636	124.218.264	304.334.747	429.434.884
IVA GENERAL	jun-15	140.822.207	1.408.636.364	140.863.636	345.115.908	485.938.115
TOTAL		488.797.831	4.889.562.636	488.956.264	1.197.942.847	1.686.740.678

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 27/12/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, y la RG N° 114/2017 que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley para la presentación de los descargos, y atendiendo que el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido debidamente notificado en el domicilio declarado en el RUC, sito Canindeyú, mediante cédula diligenciada el 27/02/2019, la que fue recepcionadas por el propio **NN** (fs. 10 del Exp. N° 00), se llamó a autos para resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus declaraciones juradas del IVA General créditos fiscales, respaldados con comprobantes emitidos por **NN** de los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, dado que comprobó que los mismos fueron incluidos en sus Libros de Compras que presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu.

El **DSR2** señaló, que los créditos fiscales consignados en sus declaraciones juradas representan operaciones inexistentes, pues es materialmente imposible que estos supuestos proveedores hayan efectuado ventas a **NN**, porque no poseen la infraestructura necesaria para el efecto.

EL **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los antecedentes y hechos que se relatan a continuación:

De acuerdo a las verificaciones realizadas por los auditores de la SET, los domicilios correspondientes a los mismos no fueron ubicados y los vecinos no los conocen (fs. 101/116, 127/138, 142/146 del Exp. N° 00).

Con relación al contribuyente **XX**, en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET, este negó haber emitido factura alguna a **NN**, pues el mismo no se dedica a la actividad comercial (fs. 117/118 del Exp. N° 00).

En lo que respecta a **XX**, mediante el informe proveído por el Ministerio de Justicia y la copia del Certificado de Defunción proveída por la Dirección General del Registro del Estado Civil de dicho ministerio, se comprobó que el mismo falleció el 12/09/2009 (fs. 59/62 del Exp. N° 00) y las operaciones que le fueron atribuidas supuestamente se efectuaron luego de su fallecimiento.

Además, la **DNA** informó a la SET que ninguno de estos supuestos proveedores registra antecedentes como personas vinculadas a la actividad aduanera, es decir, nunca fueron registrados como importadores o exportadores y no registran despachos de importación o exportación (fs. 274/279 del Exp. N° 00). Así también, la SENAVE informó a la SET que estas personas no se encuentran habilitadas para la comercialización de productos químicos o insumos (fs. 281/288 del Exp. N° 00), con lo que se demuestra que definitivamente no pudieron haber vendido los bienes que **NN** declaró que adquirió, en concepto de productos fertilizantes, agrícolas y veterinarios.

Respecto a la validez de las operaciones, **NN** no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el sumario administrativo, pues ni siquiera se presentó a ejercerlas a pesar de que la SET siempre veló por ello, lo que a su vez denota su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones con la firma que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron. Por todo ello, el **DSR2** concluyó que los montos respaldados con las facturas que **NN** consignó en su libro de compras y en sus declaraciones juradas no pueden ser deducibles para la liquidación del impuesto, y en consecuencia, corresponde la reliquidación efectuada por los auditores de la SET.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el tributo que no ingresó al Fisco. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar de la firma fue con intención, pues **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley) al haber utilizado para la deducción del impuesto facturas relacionadas a operaciones que no son reales. Por tanto, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley como Defraudación.

En cuanto a la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la firma al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la SET a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que las facturas cuestionadas fueron utilizadas solamente en algunos periodos de un ejercicio fiscal, sumado al hecho de que el monto de las facturas cuestionadas representan un porcentaje medianamente relevante del total de sus compras. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de una multa del 240% sobre los créditos fiscales impugnados en el IVA.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA
RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente **NN** con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	240.894.545	240.894.545
521 - AJUSTE IVA	02/2015	61.599.767	0	61.599.767
521 - AJUSTE IVA	03/2015	118.930.445	220.422.110	339.352.555
521 - AJUSTE IVA	04/2015	42.345.275	75.981.818	118.327.093
521 - AJUSTE IVA	05/2015	125.100.137	298.123.834	423.223.971
521 - AJUSTE IVA	06/2015	140.822.207	338.072.726	478.894.933
Totales		488.797.831	1.173.495.033	1.662.292.864

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 240% sobre el impuesto defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4º: COMUNICAR al sumariado que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 5º: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA

