

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 por medio de la Nota N° 00/2018 notificada el 20/04/2018, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General del periodo fiscal de 01/2017 y el IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal de 2017 de **NN**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros impositivos y los documentos que los respaldan, lo cual fue cumplido.

El control tuvo su origen en los informes SET/IT N° 00/2016, N° 00/2017, N° 00/2017 y DPO N° 00/2018 mediante los cuales los Departamento de Investigación Tributaria y de Planeamiento Operativo informaron que detectaron un aparente esquema de supuestos proveedores domiciliados en la frontera con Canindeyu, inscriptos como contribuyentes con el objeto de proveer facturas a varias firmas con el fin de hacer valer el monto de dichos comprobantes como crédito fiscal y como costos y gastos para el IRACIS, en perjuicio del Fisco. Personas físicas que además, no contaban con la infraestructura para proveer los bienes individualizados en las facturas, y tenían en común que ninguno de ellos residía en los domicilios declarados en el RUC y los lugareños tampoco los conocen, incluso uno de ellos al momento de la expedición de las facturas ya había fallecido; entre los clientes que habrían utilizado sus facturas se encuentra **NN**.

Durante el control, los auditores de la SET constataron que **NN** utilizó como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General y de sus costos en el IRAGRO Régimen Contable montos de compras relacionadas a operaciones que no realizó con los proveedores: **XX, XX y XX**, porque **NN** incluyó estos comprobantes en los libros de compras del IVA que presentó físicamente y a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu, así como en sus libros diario y mayor que proveyó a la SET. En atención a que ninguno de estos supuestos proveedores fue ubicado en los domicilios declarados en el RUC, los vecinos del lugar no los conocían ni observaron la existencia de locales comerciales, los auditores de la SET concluyeron que estas operaciones no existieron, por lo que procedieron a la impugnación de esos valores y reliquidaron los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron calificar 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 155% sobre los tributos de las facturas cuestionadas, de acuerdo a las circunstancias agravantes y atenuantes previstas en el Art. 175 de la Ley; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS IMPUGNADAS	AJUSTE DE IMPUESTO 10%	MULTA 155% S/ FACTURAS IMPUGNADAS	TOTAL A INGRESAR G (impuesto + multa)
211-IVA GENERAL	ene-17	643.221.825	64.322.183	99.699.384	164.021.567
134 - IRAGRO R.C.	2017	643.221.825	64.322.183	99.699.384	164.021.567
TOTAL		1.286.443.650	128.644.366	199.398.768	328.043.134

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción N° 00 del 11/03/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley para la presentación de los descargos, y atendiendo que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber recepcionadas la cédula de notificación el 20/03/2019, en sito Alto Paraná, según consta a fojas 17 del Exp. N° 00, domicilio fiscal declarado por el sumariado en el RUC, se llamó a autos para resolver.

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

El **DSR2** señaló, que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA General y costos en el IRAGRO Régimen Contable, montos respaldados con comprobantes de compras relacionadas a operaciones que no efectuó de **XX, XX y XX**, en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 y el Art. 32 de la Ley N° 5.061/2013, porque el mismo consignó estos valores en sus libros de compras del IVA así como en sus libros diario y mayor que proveyó a la SET. Igualmente, estas facturas fueron declaradas por el contribuyente a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu.

El **DSR2** refirió, que resulta materialmente imposible que dichas operaciones de ventas hayan sido realizadas por estas personas, pues ni siquiera fueron ubicadas en los domicilios declarados en el RUC, los vecinos del lugar tampoco los conocían, por lo que estos no contaban con local comercial o depósitos en dichos lugares para la provisión de bienes y servicios, según consta en las actas de notificación labradas adjuntas a fojas 33/38 del Exp. N° 00.

Además, la **DNA** informó a la SET que, de acuerdo a sus registros, ninguna de estas personas registran operaciones de despachos de importación de mercaderías (fs. 19/23 del Exp. N° 00); en tanto que la **SENAVE** informó que estos contribuyentes no se encuentran inscriptos ni como proveedores, representantes, responsables técnicos, productores ni importadores (fs. 24/32 del Exp. N° 00). En consecuencia, los mismos no pudieron vender los insumos agrícolas, fertilizantes, ni pudieron haber prestado los servicios de maquinarias descriptos en las facturas utilizadas por **NN**.

Asimismo, de acuerdo a los documentos proveídos por el representante de la imprenta "NN" se pudo constatar que los respectivos timbrados no fueron gestionados por sus titulares sino por un tercero de nombre XX (fs. 39/40 del Exp. N° 00).

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales mercaderías y servicios hayan sido efectivamente adquiridos de estos proveedores, pues 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 hacer uso de su Derecho a la Defensa, a pesar de que la SET veló por ello, hecho que denota además su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones de XX, XX, XX, que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron, aun cuando los comprobantes reúnen los requisitos formales.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde la desafectación de los créditos fiscales del IVA respaldados con los comprobantes de operaciones que no son reales.

Respecto al IRAGRO Régimen Contable, atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad promedio estimada del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) los referidos índices, el cual informó que la rentabilidad promedio de las empresas del mismo sector asciende al 24,7% y con ello reliquidó el IRAGRO, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	COSTO IMPUGNADO	% RENTABILIDAD BRECHA	% RENTABILIDAD FISCAL ESTIMADA	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
IRAGRO R.C.	2017	643.221.825	158.875.791	75,30%	210.990.426	21.099.043

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 los costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto.

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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, 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), ya que declaró indebidamente a su favor compras a proveedores que no son reales. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley como Defraudación.

A fin de establecer 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 al contribuyente 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, y consideró el hecho de que **NN** presentó a la SET los documentos que le fueron requeridos, en tanto que las facturas cuestionadas fueron utilizadas en un solo periodo fiscal.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 150% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales cuestionados en el IVA por la utilización de las facturas relacionadas a compras que no son reales. En cuanto al IRAGRO, dicha sanción será aplicada sobre el tributo determinado, en atención a que la misma grava las utilidades y no los ingresos brutos, a lo que cabe agregar que el IVA crédito fiscal no constituye costo ni gasto en la liquidación del citado impuesto.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la RG 40/2014.

**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	01/2017	64.322.183	96.483.275	160.805.458
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	21.099.043	31.648.564	52.747.607
Totales		85.421.226	128.131.839	213.553.065

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo expuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2° - CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 150% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: 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. 4°: 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. 5°: 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**