



**RESOLUCION PARTICULAR**

**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 Control DGGC N° 00/2018, notificada el 20/04/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General del periodo fiscal de 06/2017 y del IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal de 2017 de NN; y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, lo cual fue cumplido.

Cabe resaltar que el control cuenta como antecedente al Informe DPO DGGC N° 00/2018, según el cual, como resultado de los controles realizados por el Dpto. de Investigación Tributaria, se ha detectado contribuyentes domiciliados en el Departamento de Canindeyú, que formaban parte de un esquema delictivo mediante la utilización de documentos de presunto contenido falso.

Durante la fiscalización NN presentó los documentos requeridos del periodo fiscal 06/2016. Además, se notificó al contribuyente que el control se haría sobre las facturas correspondientes a los proveedores: XX, XX y XX, y tendría un alcance limitado a los periodos fiscales en los cuales las facturas se encuentran registradas.

Las facturas de presunto contenido falso que fueron utilizadas por el controlado no fueron proveídas por el mismo, pero los datos fueron extraídos del libro diario. Así mismo, los auditores constataron que los pagos fueron realizados al contado y en concepto de compra de insumos agrícolas.

Fueron realizadas varias diligencias, de las cuales se concluyó que, con relación al proveedor XX, según el certificado de defunción falleció el 06/04/2016, por lo que es imposible que haya realizado operación económica alguna. Con relación al proveedor XX, el mismo no fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC, además de que en la entrevista al dueño de la empresa gráfica que imprimió los documentos, y de acuerdo con la copia de la cédula de identidad remitida por el Dpto. de Patrimonio, se concluye que el mismo no firma, consignando en vez su huella dactilar, por lo que el mismo es analfabeto. Tampoco fue ubicado XX, por lo que se presume que ninguno de los proveedores cuenta con capacidad económica, y por ende, la infraestructura para comerciar las mercaderías que se mencionan en los comprobantes de compras presentados por NN.

Además, fue solicitada información sobre los proveedores a la **DNA** y la **SENAVE**, a lo cual respondieron que no se encuentran inscriptos bajo ninguna categoría; por lo que no habrían podido proveer agroquímicos y fertilizantes.

Por todo esto los auditores de la SET concluyeron que no existió transacción comercial alguna entre los citados y **NN**; en consecuencia, las facturas utilizadas para justificar créditos fiscales y costos, no reflejan la realidad de los hechos económicos; por lo que se procedió a la impugnación de las mismas.

De los hechos descriptos precedentemente, los auditores de la SET corroboraron que **NN** utilizó comprobantes presuntamente apócrifos, por tanto las operaciones registradas en los mismos no reflejan la realidad de los hechos económicos; obteniendo el contribuyente un beneficio indebido, lo cual incidió en sus obligaciones tributarias.

Debido a que **NN** declaró e hizo valer ante la Administración Tributaria datos inexactos sobre la realidad de los hechos gravados, los auditores de la SET calificaron la conducta de la firma como defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), razón por la cual recomendaron aplicar una multa equivalente a 140% de los tributos defraudados, además del ajuste de los tributos verificados:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 140%	TOTAL
IRAGRO REGIMEN CONTABLE	2017	381.160.441	38.116.044	53.362.462	91.478.506
IVA GENERAL	jun-17	381.160.441	38.116.044	53.362.462	91.478.506
AJUSTE CONTRAVENCIÓN					50.000
<b>TOTAL</b>		<b>762.320.882</b>	<b>76.232.088</b>	<b>106.724.924</b>	<b>183.007.012</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 05/04/2019, el **Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1)**, instruyó el Sumario Administrativo conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

El contribuyente se presentó a formular descargos y agotadas con las demás etapas procesales, el **DSR1** por J.I. N° 00 del 16/09/2019, llamó a autos para resolver.

Los argumentos expuestos por **NN**, así como todos los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

**NN** solicitó la nulidad del proceso de control por exceso en el plazo máximo de duración: *«De la nulidad del Acta de Fiscalización por haberse violado disposiciones legales dado que la misma no se finiquitó dentro de los 45 días previstos en el art. 31 de la Ley N° 2421/04».*

Sobre el punto, el **DSR1** señaló que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c del Art. 1° de la RG N° 04/2008, modificado por la RG N° 25/2014 *«...es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de*

*informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan»; el mencionado Control, a diferencia de la Fiscalización, no cuenta con un plazo de duración predeterminado, por lo que el actuar de los auditores se ajusta a las reglamentaciones legales. Por tanto, concluyó que no existe la extralimitación del indicada por la NN.*

Además, el **DSR1** mencionó que por la Orden de Control DGGC N° 00/2018 se dio inicio al proceso de Control Interno; el cual desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado rigurosamente tales parámetros y se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso, por tanto SON PLENAMENTE VÁLIDAS.

Por tanto, con base a los argumentos expuestos, el **DSR1** concluyó que resulta improcedente la nulidad invocada por la recurrente, ya que la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, porque durante la sustanciación del procedimiento sumarial, la contribuyente no demostró el interés necesario para desvirtuar la denuncia de los auditores; en el recurso no aportó elementos que acrediten indefensión, simplemente se limitó a señalar supuestos errores de procedimiento, sin que produzca prueba alguna que indique el perjuicio a sus derechos, elemento sustancial para determinar la nulidad del procedimiento.

*NN mencionó: “... Que no se ha demostrado que existe colusión entre vendedor y comprador y al no demostrarse tal situación, el único obligado a pagar el impuesto es el vendedor y nunca el comprador, dado que el IVA es un impuesto a la enajenación y prestación del servicio no se puede trasladar el pago del IVA al comprador porque la Ley no la autoriza...”*

Respecto a lo mencionado, el **DSR1** señaló que si bien la SET autorizó la emisión de comprobantes de ventas y otorgó el timbrado a los supuestos proveedores, su responsabilidad se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en la factura y el posterior uso que dé a las mismas. Por cuya razón concluyó, que el timbrado del documento no constituye aval suficiente para demostrar que la operación se realizó.

Sobre el punto, el **DSR1** ratificó con base en todos los antecedentes del sumario, que NN utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, emitidos por los proveedores identificados a fojas 29 del Informe de verificación, para respaldar los créditos fiscales declarados en el IVA y los costos en el IRAGRO, ya que las compras no se realizaron.

A dicha conclusión arribó la SET, porque comprobó con las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados (solicitud de informes a la DNA, a la SENAVE así como verificación de domicilios, entrevistas informativas y cruce de datos de los Sistemas Marangatu y Hechauka, etc.); que los proveedores no se hallaban en las direcciones declaradas en el RUC, ya que en dichos lugares no se hallaron locales comerciales, depósitos, salones, mercaderías, empleados ni vehículos.

En este orden de cosas, resulta que el argumento esgrimido por la contribuyente, no tiene sustento, pues en el sumario se comprueban o rechazan los hechos denunciados en el Informe Final de Auditoría, de acuerdo con las evidencias obtenidas en el proceso de control y con base en los fundamentos y pruebas que presentó el contribuyente, por lo que en este caso, correspondía a **NN**, rebatir dichos hechos con pruebas contundentes, sin embargo, no presentó ningún elemento capaz de desvirtuarlos ni solicitó el diligenciamiento de prueba alguna.

*NN manifestó: “... Si no hay impuesto, no hay multa que aplicar. No obstante y para lo que hubiere lugar se debe analizar el motivo de la aplicación de la multa en concepto de defraudación y en su caso identificar el artículo, inciso o numeral de la ley aplicando el tema considerado...”*

Con base en los antecedentes obrantes en autos y las evidencias obtenidas, el **DSR1** comprobó que **NN** utilizó facturas que respaldan operaciones inexistentes, dado que, durante la fiscalización, así como también en el sumario administrativo, ya que las facturas no reflejan la realidad de los hechos económicos y en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido, por lo que corresponde la impugnación de los mismos.

Con base en los argumentos expuestos, el **DSR1** señaló que el contribuyente incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la evidente contradicción entre los datos que surgieron de sus declaraciones juradas, las cuales presentó con datos falsos y suministró informaciones inexactas (Art. 173 num.1, 3 y 5 de la Ley), ya que los créditos fiscales y costos en ellas registradas no son reales, además porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 núm. 12 de la Ley); debido a que los comprobantes que utilizó como respaldo de dichas declaraciones, se refieren a la provisión de bienes que materialmente no pudieron ser entregados por la supuesta proveedora. Con esta acción, el contribuyente provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto en concepto de créditos fiscales, de costos respaldados con los comprobantes cuestionados y los impuestos a ingresar.

El **DSR1** indicó que la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado la configuración de las situaciones descritas en los numerales 1, 3, y 5 del Art. 173 de la Ley, así como lo establecido en el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal.

Se comprobaron igualmente la existencia de maniobras efectuadas por el contribuyente y el perjuicio fiscal: motivo por el cual la conducta de **NN** se subsume en lo tipificado en el Art. 172 de la Ley que dispone: *"Defraudación, Incurrirán en defraudación fiscal los contribuyentes que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para*

*para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del fisco...".*

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que existen circunstancias atenuantes - como la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos - teniendo en cuenta que ha presentado todos los documentos; y circunstancias agravantes - como la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción - en este caso relacionadas a la inclusión de facturas de contenido falso, el registro de documentos que no reúnen los requisitos para respaldar créditos, costos y gastos que incidieron fiscalmente en la determinación del IVA y del IRAGRO – RC; por lo que consecuentemente, consideró que corresponde aplicar una multa equivalente a 140% de los tributos defraudados.

Además, el **DSR1** recomendó aplicar una multa de G 50.000 por presentar DDJJ informativas (HECHAUKA-COMPRAS) con datos inexactos, obligación establecida en la R.G. N° 48/2014, por lo que corresponde sancionar a **NN**, conforme al Art. 176 de la Ley, con la multa establecida en el Decreto 313/18, tal como fuera recomendado en el Informe de Verificación N° 00.

**POR TANTO**, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley N° 125/1991,

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**  
**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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	38.116.044	53.362.462	91.478.506
521 - AJUSTE IVA	06/2017	38.116.044	53.362.462	91.478.506
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/06/2017	0	50.000	50.000
Totales		<b>76.232.088</b>	<b>106.774.924</b>	<b>183.007.012</b>

\*La mora y los intereses serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art 2°:** **CALIFICAR** la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 140% sobre los impuestos defraudados.

**Art. 3°:** **NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991 en concordancia con los artículos 26 y 27 de la Resolución General N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

**Art. 4°: INFORMAR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar el seguimiento a la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**