

**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 Fiscalización N° 00 notificada el 12/04/2019, 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 04, 05 y 06/2017 y del IRAGRO RÉG. CONTABLE del ejercicio fiscal de 2017 de NN, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldaron sus compras de los proveedores: **XX** y **XX**, como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tiene como antecedente a la Nota DPO DGGC N° 00/2019, a través del cual el Departamento de Planeamiento Operativo presentó el análisis realizado al contribuyente **XX**, el cual fue denunciado ante el Ministerio Público, generándose la Causa N° 00/2018 “Personas innominadas s/ Producción de Documentos no Auténticos” y se individualizó a varios proveedores en situación irregular, donde se detectaron facturas clonadas y facturas que no fueron emitidas por los proveedores. Entre los clientes que utilizaron las facturas emitidas por estos proveedores se encuentra NN.

Durante el control, los auditores de la SET denunciaron que el contribuyente declaró como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General y sus costos en el IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE comprobantes relacionados con operaciones inexistentes con los supuestos proveedores **XX** y **XX**, quienes no cuentan con la infraestructura para la provisión de bienes (fertilizantes, productos agrícolas, cemento, varillas, pintura, etc.); pues mediante la entrevista informativa efectuada por la SET al Sr. **XX**, el mismo afirmó que no se dedica al comercio pues se desempeña como albañil y negó haber emitido factura alguna a NN, mientras que **XX** no fue ubicada en la dirección declarada en el RUC, los vecinos no la conocen y en el lugar no existe local comercial alguno. Además, se constató mediante el Informe de la Dirección General de Migraciones que la misma al momento de la emisión de las facturas que se le atribuye no se encontraba en el país. En consecuencia, concluyeron que NN utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas al haberlos incluido en su Libro de Compras del IVA, en el Libro Diario, Mayor y el de Compras del módulo Hechaka del Sistema Marangatu.

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 140% sobre el monto de los tributos defraudados, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR	MONTO IMPONIBLE S/ LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 140%	TOTAL A INGRESAR G
IVA GENERAL	abr-17	105.700.000	1.057.000.000	105.700.000	147.980.000	253.680.000
IVA GENERAL	may-17	70.775.000	707.750.000	70.775.000	99.085.000	169.860.000
IVA GENERAL	jun-17	79.054.091	790.540.909	79.054.091	110.675.727	189.729.818
IRAGRO RÉG. CONTABLE	2017	255.529.091	2.555.290.909	255.529.091	357.740.727	613.269.818
SUBTOTAL		511.058.182	5.110.581.818	511.058.182	715.481.455	1.226.539.636

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 05/09/2019, 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 de tributos y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley para la presentación de los descargos, el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificado mediante la cédula de notificación en el domicilio fiscal declarado en el RUC, según consta a fojas 09 del Exp. N° 00, recepcionada por su esposa XX. No obstante, y a fin de garantizar su derecho a la defensa, se dispuso la apertura de un periodo probatorio, pero aun así el mismo no tomó intervención por sí mismo ni por medio de representante legal, por lo que 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** concluyó que NN declaró en el IVA General créditos fiscales y en el IRAGRO RÉG. CONTABLE costos respaldados con comprobantes relacionados con operaciones comerciales de compras inexistentes y que no efectuó a **XX** y **XX**, pues es materialmente imposible que los sindicados por NN como proveedores hayan efectuado ventas a éste, porque no poseen la infraestructura ni tampoco cuentan con la capacidad económica necesaria para la comercialización de insumos agrícolas, cemento, arena, varillas, pinturas, chapas, etc. consignadas en las facturas cuestionadas.

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

En relación al proveedor **XX**, mediante la entrevista informativa que le fuera efectuada por los auditores de la SET, el mismo afirmó que es contribuyente, pero negó haber emitido factura alguna a **NN**, pues señaló que no se dedica al comercio, sino que se desempeña como albañil (fs. 23/27 del Exp. N° **XX**).

En lo que respecta a **XX**, la misma no fue ubicada en el domicilio declarado en el RUC, tampoco fue encontrado local comercial alguno para la provisión de los insumos supuestamente vendidos y los vecinos de la zona no la conocen; además se ha intentado por todos los medios posibles localizarla en otras posibles direcciones sin obtener resultado favorable (fs. 21/22 del Exp. 00; fs. 25/28, 38/40, 43/45 del Exp. N° 00). Cabe señalar, asimismo que la contribuyente registra salida del país el 05/07/2010 sin registrar posteriormente su entrada (fs. 01/03 del Exp. N° 00), hecho que comprueba que las facturas que le son atribuidas fueron emitidas cuando la misma se encontraba fuera del país.

Otro elemento de prueba considerado por el **DSR2** fue el dictamen pericial caligráfico efectuado a las firmas dubitadas de las solicitudes de impresión de timbrado de **XX** y **XX**, por parte del perito del Ministerio de Hacienda, Lic. **XX**, que concluyó: *“Que las firmas analizadas – objeto del presente informe pericial- y que se encuentran estampadas en lo solicitud de actualización de datos persona física, autorización y timbrado de impresos, reporte entrega de documentos preimpresos, acta de manifestación de voluntad y solicitud de acceso y solicitud de acceso confidencial de usuario no pertenecen al puño y letra de los Sres. **XX** y **XX** respectivamente, es decir son todas falsas”* (fs. 11/17 del Exp. N° 00);

Por otra parte, mediante la entrevista informativa efectuada al Sr. **XX**, quien se presentó al **DSR2** en representación del Sr. **XX**; propietario de **XX** donde fueron confeccionadas las facturas expedidas a nombre de **XX** y **XX**, afirmó que quien realizó todas las gestiones de impresión y timbrado fue el Lic. **XX** (fs. 48 del Exp. N° 00). Éste, mediante otra entrevista informativa efectuada por el **DSR2** confirmó que fue él quien realizó las gestiones a nombre de las personas mencionadas anteriormente (fs. 42 del Exp. N° 00).

Finalmente, el **DSR2** concluyó que, durante la substanciación del sumario administrativo, **NN** no aportó pruebas tendientes a desvirtuar la denuncia del Informe Final de Auditoría, basada en la utilización de comprobantes relacionados con operaciones inexistentes; pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa, lo que demuestra su desinterés en el esclarecimiento de los hechos denunciados.

Asimismo, se verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, las declaraciones juradas informativas (informado ventas) de los supuestos proveedores y no se registran compras realizadas por los mismos, por lo que definitivamente no pudieron efectuar venta alguna.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron aun cuando los comprobantes reúnen los requisitos formales. Por todo ello, el **DSR2** concluyó que los montos respaldados con las facturas que **NN** consignó en sus libros

y en sus declaraciones juradas no pueden ser deducibles de impuestos. Por tanto, corresponde la desafectación de los créditos fiscales del IVA General y de los costos del IRAGRO RÉG. CONTABLE efectuada por los auditores de la SET, así como el reclamo del ajuste fiscal.

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 mismo con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado no solo por el monto de los tributos que no ingresó oportunamente sino además por los créditos fiscales y los costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos, pues mediante todas las pruebas agregadas en el expediente, resulta evidente que los supuestos proveedores no le realizaron venta alguna porque no tienen la capacidad para ello.

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, de acuerdo con todas las evidencias, su conducta se encuadra en lo previsto en el Art. 172 de la Ley, como Defraudación.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el **DSR2** concluyó que corresponde la aplicación de la multa sugerida por los auditores de la SET del 140% sobre los tributos defraudados, pues se comprobó que se cumplieron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2) 5) y 6) del Art. 175 de la Ley Tributaria, porque **NN** de manera continua y reiterada utilizó y registró en sus DDJJ de varias obligaciones y periodos, comprobantes de compras que representan operaciones inexistentes y que incumplió con sus obligaciones tributarias pese a contar con asesoramiento impositivo para el efecto, pues tenía la obligación de presentar su Informe de Auditoría Impositiva.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y la aplicar la multa.

POR TANTO, en virtud de las facultades conferidas en 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
521 - AJUSTE IVA	04/2017	105.700.000	147.980.000	253.680.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	70.775.000	99.085.000	169.860.000
521 - AJUSTE IVA	06/2017	79.054.091	110.675.727	189.729.818
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	255.529.091	357.740.727	613.269.818
Totales		511.058.182	715.481.454	1.226.539.636

**Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** conforme con lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 140% 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°: 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.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN