



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 09/05/2018 y ampliada por la RP N° 00, 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 02, 10/2014, 12/2015, 01/2016, 06/2017, 08/2017 y el IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal de 2014, 2015, 2016 de NN, y para tal efecto le requirió que presente sus libros impositivos y los documentos que los respaldan, lo cual no fue cumplido.

El control cuenta como antecedente a 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 Canindeyú, inscriptos como contribuyentes con el objeto de proveer facturas a varias firmas, a fin de hacer valer el monto de dichos comprobantes como crédito fiscal y como costos y gastos para el IRAGRO Régimen Contable, 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, entre los clientes que habrían utilizado sus facturas se encuentra NN.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN utilizó como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General montos de compras relacionadas a operaciones que no realizó con los proveedores: XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX, porque NN incluyó sus comprobantes en los libros de compras del IVA que presentó a la SET a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu conforme a las facturas de compra que el mismo presentó. 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 o manifestaron no haberse inscripto, los auditores de la SET concluyeron que estas operaciones no existieron, por lo que procedieron a la impugnación de esos valores y reliquidaron el tributo, 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 165% sobre el impuesto 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 S/ LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 165%	TOTAL G
521 - AJUSTE IVA	feb-14	1.024.545.455	102.454.545	0	0	169.050.000	169.050.000
521 - AJUSTE IVA	oct-14	272.727.273	27.272.727	0	0	45.000.000	45.000.000
521 - AJUSTE IVA	dic-15	1.200.514.963	120.051.496	0	0	198.084.969	198.084.969
521 - AJUSTE IVA	ene-16	1.454.545.455	145.454.546	0	0	240.000.000	240.000.000
521 - AJUSTE IVA	jun-17	965.032.542	96.503.254	0	0	159.230.369	159.230.369
521 - AJUSTE IVA	ago-17	1.118.711.634	111.871.163	0	0	184.587.420	184.587.420
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	1.024.545.456	102.454.546	1.024.545.456	102.454.546	169.050.000	271.504.546
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	272.727.273	27.272.727	272.727.273	27.272.727	45.000.000	72.272.727
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	2.655.060.418	265.506.042	2.655.060.418	265.506.042	438.084.969	703.591.011
TOTAL A INGRESAR		9.988.410.469	998.841.046	3.952.333.147	395.233.315	1.648.087.727	2.043.321.042

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por J.I. N° 00 del 19/11/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN manifestó en cuanto a la cuestión de fondo que “... los funcionarios fiscalizadores no han demostrado mínimamente en que consiste la supuesta falsedad en el contenido de las facturas de los proveedores ... incluso varios de los proveedores han reconocido ante los funcionarios en las llamadas entrevistas informativas, que reconocen haber operado con el contribuyente NN y haber realizado las operaciones contenidas en dichas facturas... es evidente que los funcionarios fiscalizadores, sostienen situaciones o hechos sin fundamentos ni pruebas, por lo que no pasa de ser meras conjeturas... no han realizado ninguna diligencia oportuna y conducente para confirmar su sospecha... los fiscalizadores, se basan para sostener su cuestionamiento a nuestro representado, en entrevista informativa, las que en su mayoría no se llevan a cabo por no hallar a los proveedores, y algunos que negaron haberse inscripto en el RUC... ninguna de las supuestas pruebas mencionadas por los fiscalizadores, tienen la virtualidad de demostrar nada. Por lo demás, que en evidencia que todo lo actuado por los fiscalizadores, no han podido demoler la liquidación de los tributos cuestionados, con la simple mención de supuestas entrevistas a los proveedores, y a pedidos de informes inconducentes, sin haber contrastado las mismas con toda la contabilidad de NN... ”.

Al respecto, el **DSR2** aclaró que la SET había realizado un control previo de la situación impositiva de la firma y en esa etapa recabó informaciones, entre ellas diligenció notificaciones de comparecencia de los supuestos proveedores a fin de que se presenten a la SET para realizar aclaraciones sobre las ventas que efectuaron a **NN** y proveer sus respectivos documentos, conforme a las facultades previstas en el Art. 189 de la Ley (fs. 11/111 del Exp. N° 00). Sin embargo, ninguno de ellos fue ubicado en los domicilios

declarados en el RUC y los lugareños tampoco los conocen ni existen en la zona locales comerciales ni depósitos en los que pueda contar con las mercaderías descritas en las facturas tales como productos veterinarios de venta agrícola, venta de semillas etc., por lo que resulta materialmente imposible que dichas operaciones de ventas hayan sido realizadas por estas personas.

Igualmente, obra en el expediente los pedidos de informes y las respuestas remitidas por la Dirección Nacional de Aduanas (**DNA**) y la Secretaría General del Servicio Nacional de Calidad y Sanidad Vegetal y de Semilla (**SENAVE**), documentos que fueron incluidos como medidas para mejor proveer, los que estuvieron a disposición de la firma en las oficinas de la SET durante la tramitación del sumario.

Mediante dichos informes, la **SENAVE** informó a la SET que no se encuentran registrados como importador de agroquímicos, semillas. En tanto la **DNA** dijo que no se encuentran registros de operaciones de despacho de importación realizados por los supuestos proveedores.

Otro elemento que el **DSR2** consideró es que verificados los datos del Sistema Marangatu, **XX, XX, XX** registran llamativamente la misma auditora **XX**, por lo que se confirma que existe un esquema con el objetivo de obtener facturas en las que se registran operaciones inexistentes.

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas 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 para ello, se abrió el periodo probatorio pero **NN** se limitó a ofrecer las mismas pruebas documentales que ya obran en el expediente administrativo. Por ejemplo, no presentó una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial; así como cada una de las operaciones que fueron por montos considerables se registraron en cada factura, limitándose simplemente a impugnar los trabajos de auditoría.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones de **XX, XX, XX, XX, XX, XX, 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 y de los costos y gastos del IRAGRO RC respaldados con los comprobantes de operaciones que no son reales.

Respecto a la calificación de la conducta, **NN** alegó que “... *con respecto a la calificación como defraudación y la sugerencia de la aplicación de multas, solicito que se deje sin efecto, dado que no corresponde tal calificación, considerando que la defraudación solo se configura cuando se dan todos los presupuestos definidos en el Art. 172 de la Ley N° 125/91... no se dan los elementos constitutivos de la infracción de defraudación, como pretenden los fiscalizadores de la SET...*”.

Sobre la calificación de la conducta 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 no solo por el monto que dejó de percibir en concepto del IVA y del IRAGRO RC, sino además por los créditos fiscales inexistentes que trasladó en distintos periodos, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos.

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, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos (numeral 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 misma ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no fueron realizadas.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de las multas sugeridas por los auditores de la SET porque comprobó que se cumplieron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 2, 5, 6 del Art. 175 de la Ley, ya que de manera continua y repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes). Además **NN** tenía la obligación de presentar su Informe de Auditoría Impositiva, es decir, contaba con la infraestructura suficiente para cumplir con sus obligaciones tributarias correctamente, pero así no lo hizo. También se tuvo en cuenta la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues **NN** utilizó facturas relacionadas a operaciones inexistentes para respaldar créditos fiscales y costos en la liquidación de los tributos controlados, por un valor imponible de G 603.607.731.

Por tanto el **DSR2**, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 165% sobre los impuestos defraudados.

Respecto a la base para la aplicación de la sanción, el **DSR2** señaló que, en cuanto al IVA, la misma debe aplicarse sobre el monto del impuesto incluido en cada comprobante que respalda las operaciones que no son reales, debido a que refleja el monto del tributo defraudado, no así para el IRAGRO RC por el hecho de que el IVA incluido en los comprobantes utilizados no forma parte de la liquidación del IRAGRO RC.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR2** recomendó hacer lugar al informe denuncia, reliquidar el IVA General y el IRACIS.

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

POR TANTO, en uso 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	02/2014	0	169.050.000	169.050.000
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	45.000.000	45.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	198.084.969	198.084.969
521 - AJUSTE IVA	01/2016	0	240.000.000	240.000.000
521 - AJUSTE IVA	06/2017	0	159.230.369	159.230.369
521 - AJUSTE IVA	08/2017	0	184.587.420	184.587.420
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	102.454.546	169.050.000	271.504.546
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	27.272.727	45.000.000	72.272.727
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	265.506.042	438.084.969	703.591.011
Totales		395.233.315	1.648.087.727	2.043.321.042

Obs.: Los accesorios legales serán calculados según el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 165% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 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.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN