



## 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 18/04/2019, ampliada por 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 01/2015 a 06/2017 y del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017 de NN, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldaron las compras de los proveedores: **XX, XX, XX, 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.

El control tuvo como antecedente a los controles efectuados por la SET a la firma **XX**, y a través de Nota DAGC1 N° 00/2018, el Departamento de Auditoría GC1 informó que detectó la existencia de proveedores y subproveedores inconsistentes, entre ellos a 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 y gastos en el IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE, comprobantes relacionados a operaciones que no son reales con supuestos proveedores quienes no cuentan con la infraestructura para la provisión de servicios de fletes y de bienes (fertilizantes, productos agrícolas y otros). Además, dos de estos proveedores afirmaron que no se dedican al comercio y negaron haber efectuado ventas, y otros dos no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, los vecinos no los conocen y en el lugar no existe local comercial alguno. En consecuencia, concluyeron que NN utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas al haberlos incluido en su Libro de Compras del módulo Hechaca del Sistema Marangatu sin que hayan efectuado las operaciones.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET realizaron el ajuste de los tributos y recomendaron calificar la conducta de NN como Defraudación y aplicar la multa equivalente a 145% de los tributos defraudados, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley); así mismo sugirieron aplicar multa por Contravención, según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, porque NN no presentó oportunamente los documentos que le fueron requeridos, todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO	IMPUESTO A	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO DE LAS	MULTA 145%	TOTAL GS.
----------	-----------	------------	-----------------	-----------------	------------	-----------

	FISCAL	INGRESAR		FACTURAS CUESTIONADAS		
IVA General	ene-15	38.656.860	386.568.600	38.656.860	56.052.447	94.709.307
IVA General	mar-15	47.104.396	471.043.964	47.104.396	68.301.374	115.405.770
IVA General	abr-15	75.354.750	753.547.500	75.354.750	109.264.387	184.619.137
IVA General	jun-15	47.630.082	476.300.819	47.630.082	69.063.619	116.693.701
IVA General	jun-16	127.981.858	1.279.818.581	127.981.858	185.573.694	313.555.552
IVA General	ago-16	14.000.000	140.000.000	14.000.000	20.300.000	34.300.000
IVA General	oct-16	15.454.545	154.545.455	15.454.545	22.409.091	37.863.636
IVA General	nov-16	1.572.727	15.727.273	1.572.727	2.280.455	3.853.182
IVA General	dic-16	16.818.182	168.181.818	16.818.182	24.386.364	41.204.546
IVA General	ene-17	15.000.000	150.000.000	15.000.000	21.750.000	36.750.000
IVA General	feb-17	41.363.637	413.636.364	41.363.637	59.977.274	101.340.911
IVA General	may-17	42.909.091	429.090.909	42.909.091	62.218.182	105.127.273
IVA General	jun-17	137.912.024	1.379.120.239	137.912.024	199.972.435	337.884.459
IRAGRO Rég. Contable	2015	208.746.088	2.087.460.883	208.746.088	302.681.828	511.427.916
IRAGRO Rég. Contable	2016	127.981.858	1.279.818.581	127.981.858	185.573.694	313.555.552
IRAGRO Rég. Contable	2017	285.030.206	2.850.302.058	285.030.206	413.293.798	698.324.004
Contravención	13/09/2019	0	0	0	0	300.000
<b>TOTALES</b>		<b>1.243.516.304</b>	<b>12.435.163.044</b>	<b>1.243.516.304</b>	<b>1.803.098.642</b>	<b>3.046.914.946</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 29/10/2019, 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.

El 02/03/2020, NN presentó su escrito manifestando que: “...vengo en tiempo y forma a presentar el allanamiento al presente sumario, con la salvedad de disponer por donde corresponda la liquidación del IRAGRO de los ejercicios 2015, 2016 y 2017 conforme al coeficiente de rentabilidad de la actividad comercial de mi mandante. Asimismo, solicito considerar para la liquidación del IVA los saldos a favor del contribuyente expuestos en las casillas: 54 y 55 del Formulario de liquidación del citado impuesto” (sic). Asimismo, solicitó la aplicación de la multa mínima.

Siendo así, el allanamiento importa el reconocimiento del derecho material invocado en la demanda y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del actor, conforme al numeral 6) de los artículos 212 y 225 de la Ley, que señala que, si el contribuyente manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación.

Conforme a los antecedentes del control y las actuaciones efectuadas de oficio durante el sumario administrativo, el **DSR2** concluyó que NN utilizó en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, en infracción a los artículos 86 de la Ley y el Art. 22 del Dto. N° 1030/2013, así como el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013, supuestamente emitidos por **XX, XX, XX y XX**, pues consignó dichos valores en sus Libros de Compras del módulo Hechauka del Sistema Marangatu.

El **DSR2** concluyó válidamente que las operaciones que NN pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que el sumariado declaró a su favor, ya que los mismos no

cuentan con la infraestructura ni la capacidad para la provisión de los bienes y servicios que **NN** declaró que efectuó. El **DSR2** señaló, que llegó a esta conclusión basado en las entrevistas efectuadas por los funcionarios de la SET a **XX** y **XX**, quienes aseveraron no haber efectuado ventas a **NN** ya que ninguno se dedica al comercio, mientras que en relación a **XX** y **XX**, estos ni siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, tampoco existe en el lugar local comercial alguno con productos agrícolas para su comercialización (fs. 05/13 del Exp. N° 00, fs. 06 del Exp. N° 00).

Por todo ello, el **DSR2** concluyó que los montos respaldados con esas facturas que **NN** consignó en sus libros y en sus declaraciones juradas no pueden ser deducibles de impuestos.

Estos hechos se confirman porque verificado el Sistema Marangatu, se observó que el mismo en fecha 06/03/2020 presentó sus declaraciones juradas rectificativas del IVA General y desafectó los montos de las facturas cuestionadas, por lo que ya no corresponde el reclamo del impuesto. Respecto al IRAGRO, corresponde el reclamo del tributo liquidado 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 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 y gastos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos, pues mediante todas las pruebas alegadas 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.

Igualmente, conforme a los alcances del Art. 208 de la Ley, la presentación de las DDJJ rectificativas luego del inicio del control por parte de la SET, no exime a la contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido; por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar la sanción, en los términos del numeral 8) del Art. 175 de la Ley. En este sentido, la rectificación de las declaraciones juradas no se reputan espontáneas ya que fueron motivadas por la actuación de la SET y de no haber sido por dicha causa, la situación persistiría. Por tanto, el **DSR2** concluyó que debe confirmarse la calificación de la conducta de **NN** conforme a lo 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 aplicar 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 los documentos que le fueron requeridos, los montos cuestionados fueron declarados en periodos de tres ejercicios fiscales, sumado al hecho que el contribuyente rectificó sus declaraciones juradas del IVA General desafectando los montos de las facturas cuestionadas, allanándose a los hechos denunciados por los auditores de la SET.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 140% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con lo previsto en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales cuestionados en el IVA. En cuanto al IRAGRO RÉG. CONTABLE dicha sanción será aplicada sobre el tributo determinado, en atención a que el mismo 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.

Igualmente, corresponde aplicar una multa por contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley con la actualización dada por la RG N° 13/2019, debido a que **NN** no presentó oportunamente los documentos que le fueron requeridos.

Es importante recordar al contribuyente, que se encuentra vigente el Decreto N° 3.966/2020 *“Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio para la regularización de determinadas deudas impositivas”*, que concede facilidades para la regularización de las obligaciones impositivas a los contribuyentes que lo soliciten hasta el 31 de enero de 2021, en cuyo caso la tasa de interés del tributo será del 0%, así como el de las facilidades de pago, en el que se establece igualmente una tasa de interés del 0%.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar las multas.

**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	01/2015	0	54.119.604	54.119.604
521 - AJUSTE IVA	03/2015	0	65.946.154	65.946.154
521 - AJUSTE IVA	04/2015	0	105.496.650	105.496.650
521 - AJUSTE IVA	06/2015	0	66.682.115	66.682.115
521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	179.174.601	179.174.601
521 - AJUSTE IVA	08/2016	0	19.600.000	19.600.000
521 - AJUSTE IVA	10/2016	0	21.636.363	21.636.363
521 - AJUSTE IVA	11/2016	0	2.201.818	2.201.818
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	23.545.455	23.545.455
521 - AJUSTE IVA	01/2017	0	21.000.000	21.000.000
521 - AJUSTE IVA	02/2017	0	57.909.092	57.909.092
521 - AJUSTE IVA	05/2017	0	60.072.727	60.072.727
521 - AJUSTE IVA	06/2017	0	193.076.834	193.076.834
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	208.746.088	292.244.523	500.990.611
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	127.981.858	179.174.601	307.156.459
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	285.030.206	399.042.288	684.072.494
551 - AJUSTE CONTRAVEN	13/09/2019	0	300.000	300.000
Totales		<b>621.758.152</b>	<b>1.741.222.825</b>	<b>2.362.980.977</b>

\*Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991 hasta la fecha del allanamiento ocurrido el 02/03/2020.

**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 140% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la misma Ley, 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**