

**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 19/09/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 07/2015 a 06/2017, del IVA Agropecuario del ejercicio fiscal de 2014, del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE de los ejercicios fiscales de 2016 y 2017 y del IRAGRO RÉG. PCR/MCR del ejercicio fiscal de 2014 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 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 la Nota DAGC3 N° 00/2019, mediante el cual el Departamento de Auditoría GC3 informó que detectó que los proveedores de NN se encuentran vinculados con esquemas de Mega evasión detectados y denunciados por la SET (Mega 5 y Mega 10), y no contaban con la infraestructura para proveer los bienes individualizados en las facturas de ventas que fueron emitidas.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET concluyeron que el contribuyente declaró como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA Agropecuario e IVA General y sus costos y gastos en el IRAGRO RÉG. PCR/MCR e IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE, comprobantes relacionados con operaciones que no son reales con supuestos proveedores que no cuentan con la infraestructura para la provisión de bienes (fertilizantes, productos agrícolas y repuestos) descriptos en las facturas cuestionadas. Además, los funcionarios de la SET se constituyeron en los domicilios declarados en el RUC y realizaron entrevistas y la mayoría de estos proveedores negaron haberse inscripto o fueron inscriptos bajo engaños, y otros no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, los vecinos no los conocen y en dichos domicilios no existe local comercial alguno. En consecuencia, concluyeron que NN utilizó los comprobantes relacionados con compras inexistentes de estas personas en sus declaraciones juradas, al haberlos incluido en su Libro de Compras del IVA, en el Libro Diario y Libro Mayor que proveyó a la SET durante el control.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET realizaron el ajuste de los tributos y recomendaron calificar la conducta de NN según lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y aplicar la multa del 145%, según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MONTO IMPONIBLE S/ LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 145%	TOTAL A INGRESAR G
IVA AGROPECUARIO	06/2014	7.718.400	77.184.000	7.718.400	11.191.680	18.910.080
IVA GENERAL	06/2016	154.100.681	1.541.006.814	154.100.681	223.445.987	377.546.668
IVA GENERAL	03/2017	69.786.979	697.869.789	69.786.979	101.191.120	170.978.099
IVA GENERAL	04/2017	72.040.262	720.402.620	72.040.262	104.458.380	176.498.642
IVA GENERAL	05/2017	72.138.994	721.389.940	72.138.994	104.601.541	176.740.535
IVA GENERAL	06/2017	69.638.297	696.382.966	69.638.297	100.975.531	170.613.828
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2014	7.718.400	77.184.000	7.718.400	11.191.680	18.910.080
IRAGRO RÉG. CONTABLE	2016	154.100.681	1.541.006.814	154.100.681	223.445.987	377.546.668
IRAGRO RÉG. CONTABLE	2017	283.604.532	2.836.045.315	283.604.532	411.226.572	694.831.104
<b>TOTALES</b>		<b>890.847.226</b>	<b>8.908.472.258</b>	<b>890.847.226</b>	<b>1.291.728.478</b>	<b>2.182.575.704</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 10/06/2020, 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 28/01/2019, **NN** presentó su escrito manifestando que: “...1.- Solicitar, la **NUEVA RELIQUIDACIÓN DE SUS IMPUESTOS** por la desmedida determinación de los auditores de la SET, por la cual solicito la aplicación de la multa al 100%, y que habiliten el sistema a fin de proceder con las rectificaciones correspondientes para cumplir con la administración tributaria. 2.- También así solicito acogerme al decreto y me concedan la facilidad de pago según lo dispuesto en el Decreto 2614/2019” (sic). Posteriormente, el 02/03/2020 solicitó la aplicación de coeficientes de rentabilidad y el 18/05/2020 presentó allanamiento al sumario administrativo.

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 manifiesta su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación.

Conforme a los antecedentes agregados en la fiscalización y las actuaciones efectuadas de oficio durante el sumario administrativo, el **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus declaraciones juradas del IVA General, en el IVA Agropecuario, en el IRAGRO RÉGIMEN PCR/MCR y en el 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° 5.061/2013, supuestamente emitidos por **XX, XX, XX y XX**; pues consignó dichos valores en sus Libros de Compras del IVA así como en sus Libros Diario y Mayor.

El **DSR2** concluyó que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la SET no 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 los supuestos proveedores, quienes negaron haberse inscripto en el RUC, no son contribuyentes y negaron haber emitido factura alguna a NN; otros afirmaron haberse inscripto en el RUC bajo engaños; mientras que otros ni siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, tampoco existe en el lugar local comercial alguno con productos agrícolas o repuestos para su comercialización (fs. 06 del Expte. N° 00).

Otro elemento que el **DSR2** tuvo en cuenta para llegar a esta conclusión, es el informe de la Dirección Nacional de Aduanas, pues con el mismo se comprobó que ninguna de estas personas efectuó operaciones de importación de bienes de cambio para su comercialización. Por su parte, la SENAVE informó a la SET que estos contribuyentes que figuran como proveedores de productos químicos e insumos, no se encuentran inscriptos ni como proveedores, representantes, responsables técnicos, productores ni importadores de productos agrícolas y ganaderos; mientras que la DIRECCIÓN NACIONAL DE VIGILANCIA SANITARIA informó que estas personas no se hallan habilitadas ni han iniciado los trámites para comercializar productos químicos o insumos (herbicidas, fungicidas) (fs. 25 del Expte. N° 00).

Estas evidencias, demuestran que materialmente es imposible que estas personas hayan proveído a NN los herbicidas, insecticidas, fungicidas, abonos, fertilizantes, repuestos y otros bienes cuya adquisición hizo valer ante la SET, a su favor. 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 29/01/2020 presentó sus declaraciones juradas rectificativas del IVA General e IVA Agropecuario y desafectó los montos de las facturas cuestionadas, por lo que ya no corresponde el reclamo de los impuestos. Respecto al IRAGRO RÉG. CONTABLE e IRAGRO RÉG. PCR/MCR, corresponde el reclamo de los tributos liquidados 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.

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 e IVA Agropecuario desafectando los montos de las facturas cuestionadas, allanándose a los hechos denunciados por los auditores de la SET. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley.

En lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 2.614/2019, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone un régimen excepcional y transitorio de Facilidades de Pago, a efectos de que el contribuyente regularice sus obligaciones impositivas, correspondientes a periodos o ejercicios cerrados hasta el 31 de diciembre de 2019, circunstancia que se adecua al presente caso, teniendo en cuenta que la solicitud fue efectuada el 28/01/2020.

Finalmente, 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 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	06/2014	0	7.718.400	7.718.400

521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	154.100.681	154.100.681
521 - AJUSTE IVA	03/2017	0	69.786.979	69.786.979
521 - AJUSTE IVA	04/2017	0	72.040.262	72.040.262
521 - AJUSTE IVA	05/2017	0	72.138.994	72.138.994
521 - AJUSTE IVA	06/2017	0	69.638.297	69.638.297
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	7.718.400	7.718.400	15.436.800
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	154.100.681	154.100.681	308.201.362
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	283.604.532	283.604.532	567.209.064
Totales		<b>445.423.613</b>	<b>890.847.226</b>	<b>1.336.270.839</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 18/05/2020.

**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 una multa equivalente al 100%, 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**