



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido al contribuyente NN con RUC 00, (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 27/09/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación del IRP y del IRAGRO RC de los ejercicios fiscales 2014 al 2017 y del IVA General de los periodos fiscales de 11/2014, 10 a 12 del 2016 y de 10 a 12 del 2017 de NN.

Para tal efecto le requirió a NN que presente el ejemplar original de las facturas emitidas por los siguientes proveedores: XX, XX y XX, la especificación de en qué formulario fueron imputadas las facturas de los citados proveedores y la forma de pago; Estados Financieros de los ejercicios fiscales controlados, Libro Diario, Libro Compras IVA, documentación e información que fue arrimada de forma extemporánea por el contribuyente.

La verificación se inició a raíz del Informe DPO DGGC N° 00/2017, por el cual el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) presentó el resultado del análisis realizado al contribuyente NN, según el cual se detectó a varios proveedores en situación irregular, y entre los clientes que utilizaron las facturas cuestionadas se encuentra NN por lo que se procedió a la apertura de una fiscalización puntual, con alcance limitado a la verificación de los proveedores investigados.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 17/12/2018, los auditores de la SET constataron que NN ha declarado compras respaldadas con comprobantes emitidos por proveedores irregulares, y con ello obtuvo un beneficio indebido al disminuir el monto imponible para la liquidación tanto del IVA como del IRAGRO RC de los periodos y ejercicios fiscales controlados. En lo que respecta al IRP, las facturas cuestionadas no fueron imputadas para la liquidación del mismo, por lo que no fue analizado por los auditores.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET consideraron que en el obrar de NN se configura lo establecido por el Art. 172 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), por la utilización de comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos, logrando reducir los montos de los impuestos a favor del Fisco y por el Art. 175 de la Ley recomendaron que su conducta sea penada con el 145% sobre el tributo resultante de las facturas cuestionadas, según se detalla en el siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	TOTAL
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	9.090.909	909.091	1.318.182	2.227.273
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	2.229.372.728	222.937.273	323.259.046	546.196.318

516 - AJUSTE IRAGRO	2017	562.225.909	56.222.591	81.522.757	137.745.348
521 - AJUSTE IVA	nov-14	9.090.909	909.091	1.318.182	2.227.273
521 - AJUSTE IVA	oct-16	690.909.091	69.090.909	100.181.818	169.272.727
521 - AJUSTE IVA	nov-16	795.352.273	79.535.227	115.326.079	194.861.306
521 - AJUSTE IVA	dic-16	743.111.364	74.311.136	107.751.147	182.062.283
521 - AJUSTE IVA	sep-17	271.709.636	27.170.964	39.397.898	66.568.862
521 - AJUSTE IVA	oct-17	98.312.182	9.831.218	14.255.266	24.086.485
521 - AJUSTE IVA	nov-17	131.290.455	13.129.045	19.037.115	32.166.160
521 - AJUSTE IVA	dic-17	60.913.636	6.091.364	8.832.478	14.923.842
TOTAL			560.137.909	812.199.968	1.372.337.876

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 03/01/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo estipulan los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo legal previsto para presentar descargo, y atendiendo a que el contribuyente no hizo uso de su derecho, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 10/04/2019, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** verificó que **NN** utilizó facturas relacionadas a operaciones que, según datos recabados, no pudieron haberse realizado, ya que confirmó que las facturas utilizadas para el respaldo del crédito fiscal en el IVA y costos en el IRAGRO RC, corresponden a operaciones realizadas por proveedores que, al ser investigados manifestaron no haber solicitado su inscripción como contribuyente o, en otros casos haberlo hecho bajo engaños, desconociendo igualmente haber realizado alguna venta o prestado servicios al sumariado, cuestión reforzada por el hecho de que la mayoría de los proveedores cuestionados no fueron ubicados en los domicilios consignados en el RUC, ni telefónicamente, y consultado tanto a vecinos como comerciantes de la zona, estos manifestaron desconocer a los mismos o la existencia de local comercial alguno que guarde relación con la actividad del proveedor de referencia.

Dicho esto, el **DSR1** confirmó una utilización indebida del crédito fiscal que consecuentemente conlleva una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar a favor del Fisco, en contravención a lo establecido por los Art. 85 y 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Decreto N° 1030/13; que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

Con relación al IRAGRO RC, infringió lo establecido por Ley N° 5061/13 que en su Art. 32 dispone: "**Régimen de liquidación por resultado contable. Los contribuyentes del impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias, que no estén categorizados dentro de lo establecido en el artículo anterior, determinarán el impuesto por el régimen de liquidación por resultado contable; a ese efecto, deberán tener en cuenta lo siguiente: **Renta Bruta: Constituirá renta bruta el ingreso total proveniente de las actividades agropecuarias menos el costo de las mismas.**" En concordancia, el Art. 18 del Decreto N° 1031/2013 agrega que a los efectos de su deducibilidad los costos deben estar debidamente documentados.**

Con base a todo lo expuesto, el **DSR1** sostuvo que los montos consignados en sus declaraciones juradas y asentados en sus Libros Diario e IVA compras no son reales, y consideró igualmente el hecho de que con posterioridad a los requerimientos realizados por la **SET**, **NN** procedió a desafectar las facturas de doce de los proveedores cuestionados de sus DDJJ del IVA e Informes Hechauka correspondiente a los periodos fiscales de 09/2017 a 12/2017, lo que implica el reconocimiento tácito de lo denunciado por los auditores en lo que respecta a dichos periodos fiscales.

Igualmente, el **DSR1** precisó que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), por lo corresponde reliquidar el tributo sobre base mixta conforme a lo dispuesto en el núm. 3 del Art. 211 de la Ley, teniendo en cuenta la rentabilidad económica del contribuyente según su actividad y zona geográfica, la cual, según el Departamento de Asesoría Económica asciende para el IRAGRO RC a 27,3% en el ejercicio fiscal 2014, a 26,8% en el ejercicio 2016 y a 27,6% en el 2017, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad	Rentabilidad Promedio	Porcentaje de Costo	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
		A	B	C:(A*B)	D:(100%-B)	E:(C/D)	F: (E*10%)
IRAGRO RC	2014	9.090.909	27,3%	2.481.818	72,70%	3.413.780	341.378
IRAGRO RC	2016	2.229.372.728	26,8%	597.471.891	73,20%	816.218.430	81.621.843
IRAGRO RC	2017	562.225.909	27,6%	155.174.351	72,40%	214.329.214	21.432.921

Por lo tanto, el **DSR1** considera que la actuación de **NN**, cumple con lo descrito por el Art. 172 de la Ley, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones recabadas con las que surgieron de sus declaraciones juradas proporcionando de esta forma datos que no reflejan la realidad de los hechos gravados y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

El **DSR1** señaló además que el Art.174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración Tributaria la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no se presentó a desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectado por los auditores de la **SET**.

Asimismo, el **DSR1** resaltó la falta de interés del sumariado, ya que no presentó su defensa, ni arrió pruebas que refuten las imputaciones que constan en el informe de la verificación, pese a que fue debidamente notificado de cada una de las etapas del proceso, demostrando de esta manera su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados.

Con el fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y considerando el hecho de que **NN** no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuantes. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 135% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas por la RG N° 40/2014,
LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA
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	2014	341.378	460.860	802.238
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	81.621.843	110.189.488	191.811.331
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	21.432.921	28.934.443	50.367.364
521 - AJUSTE IVA	11/2014	909.091	1.227.273	2.136.364
521 - AJUSTE IVA	10/2016	69.090.909	93.272.727	162.363.636
521 - AJUSTE IVA	11/2016	79.535.227	107.372.556	186.907.783
521 - AJUSTE IVA	12/2016	74.311.136	100.320.034	174.631.170
521 - AJUSTE IVA	09/2017	27.170.964	36.680.801	63.851.765
521 - AJUSTE IVA	10/2017	9.831.218	13.272.144	23.103.362
521 - AJUSTE IVA	11/2017	13.129.045	17.724.211	30.853.256
521 - AJUSTE IVA	12/2017	6.091.364	8.223.341	14.314.705
Totales		383.465.096	517.677.878	901.142.974

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

ART. 2°: NOTIFICAR al contribuyente conforme Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos correspondientes.

ART. 3°: COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para su conocimiento.

ART. 4°: CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA