



**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

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

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 del 13/09/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de las obligaciones del IRAGRO REGIMEN CONTABLE del ejercicio fiscal 2017, IRPC del ejercicio fiscal 2016 y del IVA General de los periodos fiscales 09 y 10/2016, para dicho efecto solicitó a NN que presente las facturas originales de sus proveedores, además de los comprobantes de pago que realizó y los libros diario y mayor, los cuales fueron presentados.

La fiscalización surgió como consecuencia de los informes SET/IT N° 00/2017 y del Informe DPO/DGGC N° 00/2017 emitidos por los Departamentos de Investigación Tributaria (**DIT**) y de Planeamiento Operativo **DGGC (DPO)** respectivamente, y en ellos se expuso el esquema detectado de supuestos proveedores inconsistentes, de acuerdo a los datos obtenidos de los Sistemas Marangatú y Hechauka y de otras diligencias realizadas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 19/12/2017 los auditores de la **SET** procedieron a la verificación de las documentaciones y del cruce de informaciones, y constataron que NN incluyó en sus DD.JJ. del IVA General del periodo 09/2016 y el IRAGRO del ejercicio 2016, montos en concepto de créditos fiscales y costos relacionados a operaciones inexistentes con el fin de disminuir sus impuestos, debido a que utilizó facturas emitidas por proveedores inconsistentes en infracción al Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), el Art. 22 del Decreto N° 1.030/2013 y el Art. 32 de la Ley N° 5.061/2013, ya que no representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como costo deducible para el IRAGRO ni como crédito fiscal para el IVA, por lo que los auditores de la **SET** procedieron a desafectar los comprobantes irregulares y a la reliquidación de los impuestos.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **SET** de acuerdo a los datos obtenidos de los Sistema Marangatú y Hechauka, a los registros contables del contribuyente, a las entrevistas informativas realizadas a los supuestos vendedores así como a las verificaciones efectuadas in situ en los domicilios registrados según los datos del RUC, con base en los cuales concluyeron que las operaciones no pudieron haberse realizado, ya que los proveedores mencionados no cuentan con un patrimonio acorde al volumen de las

operaciones que alegan realizar, además tampoco cuentan la infraestructura necesaria para proveer los bienes como ser: depósitos, salones, mercaderías, empleados, vehículos e inclusive en la mayoría de los casos, las facturaciones y/o claves de acceso eran manejadas conjuntamente o exclusivamente por la contadora de los mismos.

Por tanto, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta del contribuyente se adecua a lo que establece el Art. 172 de la Ley, debido a que **NN** presentó declaraciones juradas de contenido falso, y declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas y consignó en sus DDJJ créditos y costos sustentados en facturas provenientes de operaciones que no se realizaron, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 300% sobre los tributos defraudados, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO LUQUIDADADO O RECUPERADO	IMPUESTO A INGRESAR 10%	IMPUESTO A INGRESAR 5%	MULTA 300% POR DEFRAUDACION	TOTAL G
IVA GENERAL	sep-16	658.210.070	65.821.007	1.233.702	201.164.127	<b>201.164.127</b>
IRAGRO	2016	682.884.100	68.288.410	0	204.865.230	<b>273.153.640</b>
<b>TOTAL</b>		<b>1.341.094.170</b>	<b>134.109.417</b>	<b>1.233.702</b>	<b>406.029.357</b>	<b>474.317.767</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 16/01/2018, 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.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante Resolución N° 00 del 05/07/2018, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

El 12/12/2018, **NN** formuló manifestación solicitando acogerse a los beneficios del Decreto N° 313/18, tomándose esto como un allanamiento implícito a los hechos denunciado por auditores.

Los hechos y antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

El **DSR1** también confirmó las evidencias obtenidas, ya que en las verificaciones domiciliarias efectuadas a los supuestos proveedores de **NN** coincidentemente con las entrevistas informativas, se constató que todos fijan domicilio en la ciudad de Coronel Oviedo a excepción de **XX**, y que ninguno de ellos cuenta con la infraestructura necesaria para proveer los bienes relacionadas con el rubro agropecuario y/o veterinario al cual hacen referencia las facturas de compras impugnadas, pues **NO** tienen establecimiento, salón, depósito, vehículo, mercaderías ni personal. Por lo que concluyó, que los supuestos

vendedores no pudieron haber proveído las bolsas de semillas de soja, fertilizantes, anti espuma, y demás productos consignados en los referidos comprobantes, más aun teniendo en cuenta que los mismos proveedores residen a 276 km del domicilio del contribuyente (XX), de manera que sin los medios adecuados, no pudieron haber trasladado los citados productos.

El **DSR1** también resaltó, que todos los proveedores tenían en común a las mismas contadoras y/o imprentas, y que en varios casos éstas fueron las que expidieron los comprobantes e incluso tramitaron su impresión, tal como ocurrió con XX. Situación que fue confirmada por el propietario de la Gráfica XX, Sr. XX, quien señaló en la entrevista informativa que la contadora de ambas personas (XX) es quien solicitaba la impresión de sus comprobantes y los retiraba, cuando en realidad dichos trámites debían ser realizados por la titular del RUC.

En cuanto al proveedor XX, el **DSR1** constató que este no fue ubicado en la dirección registrada en el RUC y según manifestaciones del Sr. XX, encargado del taller confirmó que el citado proveedor fue su patrón por casi 6 años, pero que hacía tiempo no iba por allí porque tenía conocimiento de que había viajado a Chile, lo cual pudo ser confirmado según el registro de entradas y salidas del país proveídos por el Ministerio del Interior, XX no se encontraba en el país al momento de la realización de la operación. Por todo ello, y porque además la actividad desarrollada en el taller mecánico no guarda relación alguna con el giro comercial del negocio declarado por el supuesto proveedor (venta de productos agropecuarios y de servicios agropecuarios), y por el hecho de que su empresa Agro XX tiene su domicilio en la ciudad de Eusebio Ayala, el **DSR1 concluyó con base a estas evidentes incongruencias, que las operaciones no se pudieron haber realizado**.

En cuanto al IVA, el **DSR1** señaló sobre el punto que el Art. 86 de la Ley establece que *“el crédito fiscal estará integrado por a) la suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes..., no dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en ...los documentos visiblemente adulterados o falsos”*.

En el caso analizado, el **DSR1** comprobó que el contribuyente incumplió con lo dispuesto en la citada norma, pues utilizó comprobantes de contenido falso para respaldar el crédito fiscal declarado en la obligación IVA del periodo fiscal de 09 y 10/2016 pues las compras no se materializaron, tal como se demostró precedentemente, por lo que concluyó que al no ser real la operación, el crédito resulta inválido. Si bien, de la reliquidación efectuada por los auditores, no surgió impuesto a ingresar, con los montos de las citadas facturas **NN incrementó el crédito fiscal a su favor y lo trasladó a los siguientes periodos incidiendo negativamente en la liquidación de los impuestos**.

Con respecto al IRAGRO, el **DSR1** también constató el incumplimiento de lo establecido en el Art. 32 de la Ley 5.061/2013 reglamentada por los artículos 22 y 18 del Decreto N° 1.031/2013, ya que sustentó el costo de sus ventas con facturas de contenido falso. Según el contribuyente las facturas fueron asentadas en el Libro Diario bajo la cuenta *“Productos Agrícolas”*, que constituye una cuenta activa del Balance General, es decir, fueron afectados contablemente al Activo *“ para su posterior deducción como COSTO”*, sin embargo, **NN no demostró dicha situación en el sumario, pues no presentó su balance detallado, especialmente la composición de su costo, tampoco el inventario detallado de los activos, con los cuales se podría haber realizado un cruzamiento de datos para corroborar lo mencionado**.

El **DSR1** refirió, que en todo caso los supuestos bienes adquiridos constituirían activos ficticios dado que realmente no existieron y por ende tampoco tendrían ningún valor, razón por la cual ratificó la denuncia en este punto.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que corresponde confirmar la reliquidación del IVA General del periodo 09/2016 y del IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal 2016.

Teniendo en cuenta todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que corresponde la determinación del impuesto sobre base mixta conforme lo dispone el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, en parte sobre base cierta (el total de los costos impugnados y que habían sido ingresos declarados por **NN** en el IRAGRO) y en parte sobre base presunta, estimando que la rentabilidad bruta fiscal correspondiente del ejercicio fiscal 2016 es del 23,6 %; porcentaje obtenido mediante un estudio de los promedios, índices, coeficientes generales y relaciones sobre ventas referentes a actividades del mismo género a las que realiza **NN**, proporcionado por el Departamento de Asesoría Económica, teniendo como parámetros a las personas jurídicas que registraron domicilio fiscal y la actividad económica principal “(Cultivos de cereales y otros cultivos)”, todo ello como sigue:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Rentabilidad Bruta	Porcentaje de costo	Monto imponible	Impuesto a ingresar
		A	B:(A*23,6%)	C:(100%-23,6%)	E:(B/C)+D	E:(Dx10%)
IRAGRO	2016	682.884.100	161.160.648	76,40%	210.943.256	21.094.326
<b>TOTAL</b>		<b>682.884.100</b>	<b>161.160.648</b>		<b>210.943.256</b>	<b>21.094.326</b>

En cuanto a la conducta de la firma, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 3) y 5) del Art. 173, ya que suministró datos inexactos acerca de sus operaciones, los cuales incidieron en la presentación de sus declaraciones juradas con datos que realmente no corresponden, hechos que trajeron aparejado la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose **NN** en la misma medida.

A 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 al 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 de la firma contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, y también el reonomiento expreso de la misma al presentar su allanamiento; además, la infracción fue cometida en

pocos periodos fiscales. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el crédito fiscal declarado indebidamente para el IVA.

El **DSRI** recomendó que para el IRAGRO la base para la aplicación de la sanción se limite a la suma del tributo a ingresar, que en esta situación es el monto no ingresado al Fisco. Esto tomando en cuenta – igualmente – que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del impuesto, por no constituir costo ni gasto.

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en su presentación del 12/12/2018, el **DSRI** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2017, circunstancia que se adecua al presente caso. Asimismo, en cuanto al pedido de facilidades de pago de las obligaciones determinadas en el presente caso, las mismas podrán ser concedidas bajo las condiciones establecidas en el Art. 2° del citado Decreto, siempre y cuando sea formalizado el pedido de financiamiento dentro de los 10 días hábiles de notificada la presente Resolución.

**POR TANTO**, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la R.G. 40/14,

### **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	2016	21.094.326	21.094.326	42.188.652
521 - AJUSTE IVA	09/2016	0	65.821.007	65.821.007
Totales		<b>21.094.326</b>	<b>86.915.333</b>	<b>108.009.659</b>

\*La multa por mora y los intereses serán calculados hasta la fecha del pago, de conformidad al Art. 171 de la Ley N° 125/91(TA), en los términos expuestos en el considerado de esta Resolución

**ART. 2°.- CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACION** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el impuesto defraudado.

**ART. 3°.- NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles.

**ART. 4°.- REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar el débito en la cuenta corriente del contribuyente.

**ART. 5°.- COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ANTULIO BOHBOUT  
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**