

**RESOLUCION PARTICULAR**

FORM.727-2

**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 17/05/2018, ampliada por la Resolución Particular N° 00 y 00, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRAGRO PCR/MCR del ejercicio fiscal de 2016, del IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal de 2016, del IVA Agropecuario del ejercicio fiscal de 2016 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2016 a 06/2016 de NN y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que respaldan sus ingresos y egresos, lo no cual fue cumplido.

El control cuenta como antecedente a los informes DPO DGGC N° 00/2018 y SET/IT N° 00/2017, según los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo y el Departamento de Investigación Tributaria informaron que detectaron varios contribuyentes, en su mayoría con domicilio en el Departamento de Canindeyú, que debido a las inconsistencias que presentan, podrían formar parte de un esquema montado para la utilización de facturas referentes a operaciones inexistentes.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró costos en el IRAGRO PCR/MCR y créditos fiscales en el IVA General respaldados con comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones con los proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX. Debido a que en las entrevistas que los auditores de la SET realizaron a estos proveedores, algunos mencionaron que no se inscribieron en el RUC, que desconocen las operaciones comerciales, no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC y los vecinos tampoco los identificaron, incluso uno de ellos ya había fallecido; desafectaron los montos cuestionados y reliquidaron los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco en el IRACIS, pues en el IVA NN contaba con saldos a su favor.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de la firma contribuyente conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y aplicar una multa del 300% sobre los tributos defraudados, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 120% S/ TRIBUTOS DEFRAUDADOS	TOTAL G (IMPUESTOS + MULTA)
521 - AJUSTE IVA	ene-16	892.361.363	89.236.136	892.361.363	0	267.708.408	267.708.408
521 - AJUSTE IVA	feb-16	685.161.590	68.516.159	685.161.590	0	205.548.477	205.548.477
521 - AJUSTE IVA	mar-16	619.244.727	61.924.473	619.244.727	0	185.773.419	185.773.419
521 - AJUSTE IVA	abr-16	219.545.455	21.954.546	219.545.455	0	65.863.638	65.863.638
521 - AJUSTE IVA	may-16	386.909.091	38.690.909	386.909.091	0	116.072.727	116.072.727
521 - AJUSTE IVA	jun-16	396.818.182	39.681.818	396.818.182	0	119.045.454	119.045.454
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	3.200.040.408	320.004.041	3.200.040.410	320.004.041	960.012.123	1.280.016.164
TOTAL		6.400.080.816	640.008.082	6.400.080.818	320.004.041	1.920.024.246	2.240.028.287

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción N° 00 del 07/11/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Considerando que NN fue debidamente notificado del sumario administrativo mediante la publicación de edictos en el diario crónica (fs. 16 a 18 del Exp. N° 00), ya que el mismo no fue ubicado en su domicilio declarado en el RUC (fs. 05 del Expediente. N° 00) y tampoco contestó el emplazamiento realizado por correo electrónico (fs. 6 del Exp.

N° 00), e igualmente no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRAGRO los comprobantes emitidos por los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX**, porque comprobó que los mismos fueron registrados en sus declaraciones juradas y en sus libros de compras del IVA que el propio sumariado presentó a la SET a través del Módulo Hechauka del Sistema Marangatú; en infracción a lo dispuesto en los artículos 7° y 86° de la Ley.

El **DSR2** señaló que en los comprobantes no se refleja la realidad de las operaciones, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que el sumariado declaró a su favor, ya que estos aseveraron que no realizaron dichas operaciones, no se inscribieron en el RUC, y otros ni siquiera pudieron ser ubicados en los domicilios declarados en el RUC, además los lugareños tampoco los conocen (fs. 114 a 149 del Exp. N° 00). Todo ello sumado a que éstos no se encuentran inscriptos como proveedores de semillas, según el informe remitido por el Servicio Nacional de Calidad y Sanidad Vegetal y de Semillas (**SENAVE**) obrante a fs. 93 del Exp. N° 00, además estos proveedores tampoco registraron importaciones durante los periodos fiscalizados, según el informe remitido por la Dirección Nacional de Aduanas (**DNA**) a fs. 90 del Exp. N° 00; por lo que, en definitiva estos proveedores no pudieron haber vendido las mercaderías que **NN** declaró que adquirió de ellos.

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales bienes hayan sido efectivamente adquiridos de **XX, XX, XX, XX, XX, XX**, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, tal como cheques, contratos, recibos de dinero, orden de pago, nota de presupuesto u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el sumario administrativo, hecho que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Por tanto, corresponde confirmar la impugnación de las facturas de los montos cuestionados y la reliquidación del IVA efectuada por los auditores de la SET.

Sin embargo, respecto al IRAGRO atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad económica del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) el referido índice, el cual informó que la rentabilidad promedio de los contribuyentes del mismo sector económico que el del sumariado, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, asciende a 19,80%, y con ello reliquidó el IRAGRO, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	COSTO IMPUGNADO	% RENTABILIDAD	% VENTAS - % RENTABILIDAD (100% RB - %)	RENTABILIDAD O GANANCIA ESTIMADA	IMPUESTO A INGRESAR G
IRACIS GENERAL	2015	320.004.041	3.200.040.408	633.608.001	80,20%	790.034.914	79.003.491

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 contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por los créditos fiscales y costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DDJJ 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 las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de las infracciones fueron cometidas en periodos de un ejercicio fiscal y que los montos cuestionados representan un porcentaje medianamente relevante del total de sus compras.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 210% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales impugnados en el IVA. En cuanto al IRAGRO, 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.

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

**POR TANTO**, en uso de las facultades 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
521 - AJUSTE IVA	01/2016	0	187.395.886	187.395.886
521 - AJUSTE IVA	02/2016	0	143.883.934	143.883.934
521 - AJUSTE IVA	03/2016	0	130.041.393	130.041.393
521 - AJUSTE IVA	04/2016	0	46.104.547	46.104.547
521 - AJUSTE IVA	05/2016	0	81.250.909	81.250.909
521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	83.331.818	83.331.818
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	79.003.491	165.907.332	244.910.823
Totales		<b>79.003.491</b>	<b>837.915.819</b>	<b>916.919.310</b>

*\*Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley 125/1991.*

**Art. 2°.- CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 210% sobre los tributos defraudados.

**Art. 3°.- NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos determinados y la multa aplicada.

**Art. 4°.- REMITIR** los antecedentes 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.

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