



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

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** (en adelante **NN**) con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 10/08/2018, ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° 00 notificada en fecha 09/10/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 10 y 11/2014, 05 y 06/2015, 01 a 06/2016 y 01 a 12/2017 y del IRAGRO RC ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017 de **NN** y, para tal efecto le requirió las facturas originales emitidas por los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; forma de pago de los comprobantes de compras emitidos por los proveedores mencionados; en caso de haber sido pagados con cheque, el N° de cheque, beneficiario, banco y/o N° de cuenta corriente, entre otras especificaciones; contratos; Libros Compras y Ventas IVA, impreso y en soporte magnético; Libro Diario, Mayor en soporte magnético, documentación que fue parcialmente arrimada por el contribuyente.

La verificación tuvo origen a raíz de los resultados del análisis realizado al contribuyente **XX**, con **RUC 00**, de cuya investigación fueron detectados varios proveedores en situación irregular, entre ellos se encuentra **XX** con **RUC 00**, respecto a la misma se constató que no emitió los comprobantes que se le atribuyen, por lo cual se verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu las compras informadas por sus supuestos clientes. Posteriormente, tras investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria se detectaron otros proveedores con importantes inconsistencias quienes tienen como contadora común a la Srta. **XX**. Debido al vínculo existente entre los proveedores irregulares y la contadora se procedió a extraer de la Base de Datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu los correos utilizados para la inscripción o actualización de datos de los contribuyentes; entre estos correos se encuentran los de la contadora y su estudio contable. Además, figuran correos vinculados al Sr. **XX**, quien conforme a los datos obtenidos es responsable de las inscripciones de varios proveedores. Entre los clientes que utilizaron las facturas relacionadas a operaciones inexistentes se encuentra **NN**, por lo cual se inició la fiscalización puntual.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** utilizó facturas de contenido falso, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas de las obligaciones IVA General e IRAGRO RC, de los periodos y ejercicios fiscalizados, en contravención a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013 respecto al IVA. En relación al IRAGRO RC contravino lo previsto en el Capítulo II del Título I de la Ley, con las modificaciones introducidas en la Ley 5061/2013 concordante con el Decreto 1031/2013.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que el fiscalizado incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas. Además, hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos; y sugirieron la aplicación de la multa de 235% del tributo defraudado o pretendido defraudar, tanto para el IVA como el IRAGRO RC. Asimismo, recomendaron la aplicación de la sanción por contravención por la comisión de infracciones de naturaleza formal, en virtud a lo dispuesto en la RG N° 48/2014, con la multa de G. 50.000, en virtud del Decreto N° 313/2018.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Crédito Fiscal a Favor del Contribuyente	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G.
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	389.530.000	38.953.000	0	389.530.000	38.953.000	91.539.550	130.492.550
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	1.519.434.118	151.943.412	0	1.519.434.118	151.943.412	357.067.018	509.010.430
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	2.130.214.183	213.021.418	0	2.130.214.183	213.021.418	500.600.332	713.621.750
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	1.788.056.864	178.805.686	0	1.788.056.864	178.805.686	420.193.362	598.999.048
521 - AJUSTE IVA	oct-14	199.772.728	19.977.273	0	199.772.728	19.977.273	46.946.592	66.923.865
521 - AJUSTE IVA	nov-14	189.757.272	18.975.727	0	189.757.272	18.975.727	44.592.958	63.568.685
521 - AJUSTE IVA	may-15	136.181.818	13.618.182	0	136.181.818	13.618.182	32.002.728	45.620.910
521 - AJUSTE IVA	jun-15	487.682.473	48.768.247	0	487.682.473	48.768.247	114.605.380	163.373.627
521 - AJUSTE IVA	ene-16	320.968.364	32.096.836	0	320.968.364	32.096.836	75.427.565	107.524.401
521 - AJUSTE IVA	feb-16	480.496.909	48.049.691	0	480.496.909	48.049.691	112.916.774	160.966.465
521 - AJUSTE IVA	mar-16	129.397.727	12.939.773	0	129.397.727	12.939.773	30.408.467	43.348.240
521 - AJUSTE IVA	abr-16	128.108.636	12.810.864	0	128.108.636	12.810.864	30.105.530	42.916.394
521 - AJUSTE IVA	may-16	582.421.123	58.242.112	0	582.421.123	58.242.112	136.868.963	195.111.075
521 - AJUSTE IVA	jun-16	488.821.424	48.882.142	0	488.821.424	48.882.142	114.873.034	163.755.176
521 - AJUSTE IVA	ene-17	304.859.065	30.485.907	0	304.859.065	30.485.907	71.641.881	102.127.788
521 - AJUSTE IVA	feb-17	322.082.061	32.208.206	0	322.082.061	32.208.206	75.689.284	107.897.490

521 - AJUSTE IVA	mar-17	291.374.618	29.137.462	0	291.374.618	29.137.462	68.473.036	97.610.498
521 - AJUSTE IVA	abr-17	290.763.597	29.076.360	0	290.763.597	29.076.360	68.329.446	97.405.806
521 - AJUSTE IVA	may-17	291.196.895	29.119.690	0	291.196.895	29.119.690	68.431.272	97.550.962
521 - AJUSTE IVA	jun-17	287.780.628	28.778.063	0	287.780.628	28.778.063	67.628.448	96.406.511
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/08/2017	0	0	0	0	0	600.000	600.000
Total		10.758.900.503	1.075.890.051	0	10.758.900.503	1.075.890.051	2.528.941.620	3.604.831.671

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 17/12/2018 se dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen 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 habiéndose cumplido las etapas del proceso sin que el contribuyente se haya presentado, por Providencia N° 00 del 29/03/2019 se llamó a XX para Resolver. Luego, en fecha 31/05/2019, a través del formulario 00, NN formuló manifestación solicitando la nulidad del sumario administrativo.

Las argumentaciones, los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

NN, en el escrito de fecha 31/05/2019, manifestó: *“vengo a solicitar la Nulidad del Sumario Administrativo de referencia por 2 motivos principales”. “1° Motivo: La apertura del sumario administrativo no se notificó al apoderado, solamente al contribuyente... cabe aclarar que el abogado representante del contribuyente ya ha tenido intervención antes de iniciarse el Sumario respectivo.” “2° Motivo: En el presente sumario administrativo se dictaron varias resoluciones sin antes dictar la de decaimiento de derecho, tales como la no contestación del traslado, de la apertura de la causa a prueba, y autos para resolver.”* (Sic).

Sobre el punto, el **DSR1** resaltó que en fecha 16/01/2019 el contribuyente NN fue notificado de la Resolución de Instrucción de Sumario en el domicilio declarado en el RUC, sito en Carretera Colonia Boquerón, departamento de Canindeyú; el cual fue recibido y suscripto personalmente por el sumariado, con lo cual tuvo conocimiento del inicio del sumario administrativo instruido, con relación a los resultados surgidos de la fiscalización puntual a la que fuera sometido. Al respecto, el **DSR1** señaló que en ningún momento fue vulnerado el Derecho a la Defensa de NN, ya que el mismo tomó conocimiento del proceso abierto en su contra y también se le corrió traslado del informe Final de Auditoría en el que constan los fundamentos de los hechos que se le atribuyen. Posteriormente, en fecha 07/02/2019, fue abierto el período probatorio, por un plazo de 15 días hábiles establecidos por Ley, en dicha etapa el sumariado pudo ofrecer toda prueba conducente a desvirtuar las conclusiones

de los auditores. Dicha resolución al igual que las correspondientes a las etapas posteriores fueron debidamente notificadas en el correo electrónico declarado por el contribuyente en el RUC.

Respecto al segundo motivo alegado por el contribuyente, el **DSR1** recalcó que habiéndose cumplido con todas las etapas del proceso del sumario administrativo y siendo el contribuyente debidamente notificado de cada una de las etapas del sumario conforme a las disposiciones legales, se otorgó al sumariado el Derecho a la Defensa. No obstante, cabe mencionar que, en el considerando de las Resoluciones correspondientes a cada etapa, fue especificado que se procede a avanzar a la siguiente etapa ante el no cumplimiento de la presentación respectiva.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** resaltó que en virtud del Principio de Finalidad no existe la nulidad por la nulidad misma de los actos procesales ya que las formas procesales no tienen un fin en sí mismas. Por otro lado, según el principio de Instrumentalidad de las formas, la invalidez de las mismas debe juzgarse teniendo en cuenta la finalidad, que en cada caso concreto el acto está destinado a lograr, de manera a que el mismo no será nulo si ha cumplido su objeto. Y concluyó que no corresponde hacer lugar a la nulidad planteada, y proseguir con el análisis de los hechos.

En relación a los hechos denunciados por los auditores, el **DSR1** confirmó que **NN** utilizó facturas irregulares correspondientes a los proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, ,XX, XX, XX**, manifestaron no ser contribuyentes y no haberse inscriptos en el RUC. Mientras que **XX** expresó que se inscribió en el RUC bajo engaños y desconoce haber realizado operaciones comerciales con el sumariado. Respecto a los proveedores **XX, XX, XX**. y **XX**, tras el cruce de informaciones entre los libros presentados, el **DSR1** constató inconsistencias entre los montos, fechas y los clientes declarados. De igual manera, se verificó que los proveedores no poseen un patrimonio acorde al volumen de las operaciones ni tienen la capacidad operativa de las supuestas ventas realizadas; en consecuencia, **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluido en las declaraciones juradas de las obligaciones IVA General e IRAGRO RC de los periodos y ejercicios fiscales.

En el caso analizado, el **DSR1** comprobó que el contribuyente incumplió con lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley pues utilizó comprobantes irregulares para respaldar el crédito fiscal declarado en la obligación IVA, así como lo establecido en los artículos 68 y 22 del Decreto N° 1030/2013. Respecto al IRAGRO RC contravino lo dispuesto en el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013 concordante con el Decreto N° 1031/2013.

En cuanto a la conducta del sumariado, el **DSR1** confirmó que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, ya que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, ya que los créditos y costos en ellas consignadas no son reales, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que los comprobantes que utilizó como respaldo de sus declaraciones, se refieren a la provisión de bienes y servicios que no

podieron ser entregados o prestados por los proveedores, causando un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto de los costos, gastos y créditos fiscales que fueron descontados.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La continuidad y reiteración; debido a que **NN** registró comprobantes irregulares en sus DDJJ repercutiendo en los periodos y ejercicios verificados, violando de esta manera varias veces lo dispuesto por Ley; igualmente se consideró el Grado de cultura del infractor, debido a que el sumariado contaba con Auditoría externa impositiva durante los periodos y ejercicios fiscalizados, así como también el Perjuicio fiscal y las características de la infracción la que se configura la utilización de las facturas irregulares.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar la multa por Defraudación sugerida por los auditores del 235% sobre el tributo contenido en las facturas cuestionadas.

Igualmente, el **DSR1** manifestó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención por la presentación de declaraciones juradas informativas con datos inexactos; los que constituyen incumplimientos de carácter formal, conforme a la R.G. N° 48/2014, aplicando el monto de 50.000 G. por cada periodo fiscal, establecido en el Decreto N° 313/2018.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley N° 125/91,

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
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	38.953.000	91.539.550	130.492.550
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	151.943.412	357.067.018	509.010.430
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	213.021.418	500.600.332	713.621.750
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	178.805.686	420.193.362	598.999.048
521 - AJUSTE IVA	10/2014	19.977.273	46.946.592	66.923.865
521 - AJUSTE IVA	11/2014	18.975.727	44.592.958	63.568.685
521 - AJUSTE IVA	05/2015	13.618.182	32.002.728	45.620.910
521 - AJUSTE IVA	06/2015	48.768.247	114.605.380	163.373.627

521 - AJUSTE IVA	01/2016	32.096.836	75.427.565	107.524.401
521 - AJUSTE IVA	02/2016	48.049.691	112.916.774	160.966.465
521 - AJUSTE IVA	03/2016	12.939.773	30.408.467	43.348.240
521 - AJUSTE IVA	04/2016	12.810.864	30.105.530	42.916.394
521 - AJUSTE IVA	05/2016	58.242.112	136.868.963	195.111.075
521 - AJUSTE IVA	06/2016	48.882.142	114.873.034	163.755.176
521 - AJUSTE IVA	01/2017	30.485.907	71.641.881	102.127.788
521 - AJUSTE IVA	02/2017	32.208.206	75.689.284	107.897.490
521 - AJUSTE IVA	03/2017	29.137.462	68.473.036	97.610.498
521 - AJUSTE IVA	04/2017	29.076.360	68.329.446	97.405.806
521 - AJUSTE IVA	05/2017	29.119.690	68.431.272	97.550.962
521 - AJUSTE IVA	06/2017	28.778.063	67.628.448	96.406.511
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/08/2017	0	600.000	600.000
Totales		1.075.890.051	2.528.941.620	3.604.831.671

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, en los términos de la presente Resolución.

ART. 2.- CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 235% sobre los impuestos defraudados.

ART. 3.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al artículo 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y a las multas aplicadas

ART. 4.- COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para su conocimiento.

ART. 5.- CUMPLIDO archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN