

**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 30/05/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso el control de las obligaciones del IVA General del periodo fiscal de 12/2017 y del IRAGRO del ejercicio fiscal de 2017 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldaron sus compras de los proveedores: **XX, XX, XX y 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 DPO DGGC N° 00/2019, a través de la cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) informó de la existencia de proveedores irregulares derivados del análisis realizado al contribuyente **XX**, con **RUC 00**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** detectaron que **NN** declaró en el IVA General y en el IRAGRO créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no existieron, ya que los supuestos proveedores negaron haber realizado transacciones comerciales porque no se inscribieron en el RUC o porque son empleados en empresas y no tienen la capacidad económica para proveer los bienes y servicios descriptos en los comprobantes. Concluyeron también, que **NN** utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas porque el propio contribuyente los proveyó a la **SET** y porque los consignó en sus Libros de Compras del IVA que el mismo presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu. Respecto al IVA General, el contribuyente rectificó su declaración jurada del IVA y desafectó los montos cuestionados por la **SET**, por lo que ya no reclamaron el tributo, en tanto que en relación al IRAGRO, aplicaron los coeficientes presuntos de rentabilidad correspondiente a su sector económico.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron la calificación de la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 115% sobre el monto de los tributos defraudados, así como la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, por no haber concurrido a la SET cuando su presencia le fue requerida; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DEL AJUSTE	IMPUESTO A INGRESAR	IMPUESTO YA DECLARADO	MULTA 115%	TOTAL A INGRESAR G
516 AJUSTE IRAGRO	2017	1.639.146.005	163.914.601	-	188.501.791	352.416.392
521 AJUSTE IVA	dic-17	2.968.151.736	-	292.053.269	335.861.259	335.861.259
551- AJUSTE CONTRAVENCIÓN	30/6/2019	-	-	-	-	300.000
<b>TOTAL</b>		<b>4.607.297.741</b>	<b>163.914.601</b>	<b>292.053.269</b>	<b>524.363.050</b>	<b>688.577.651</b>

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 11/08/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) instruyó el 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 tributaria y para la aplicación de sanciones.

En fecha 20/11/2020, **NN** presentó su escrito de allanamiento en el que manifestó: "... vengo por la presente a presentar allanamiento, solicitando únicamente se me aplique la multa mínima establecida en la norma, de manera a poder pagar la multa dispuesta por la administración...". Asimismo, solicitó la aplicación de los beneficios de los Decretos N° 3966/2020 y N° 4011/2020.

Teniendo en cuenta que el allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del actor, conforme al numeral 6) del Art. 225 de la Ley, que dispone que, si el contribuyente manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación; el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Por tanto, conforme a las evidencias obrantes en los antecedentes, el **DSR2** concluyó que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA General del periodo fiscal 12/2017 y en el IRAGRO del ejercicio fiscal 2017 montos respaldados con comprobantes en los que se consignaron operaciones que no existieron, en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley y en el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013, y sus respectivas reglamentaciones.

El **DSR2** llegó a esta conclusión, porque los comprobantes emitidos por unos 21 proveedores: **XX, XX, XX** y **XX, XX** y **XX**, fueron registrados por el sumariado en sus Libros de Compras, los cuales el mismo presentó a través del Sistema Marangatu y además los proveyó físicamente.

El **DSR2** señaló, que resulta materialmente imposible que estos proveedores hayan efectuado las ventas que **NN** consignó indebidamente a su favor, pues se comprobó mediante las diligencias efectuadas durante el proceso, que los mismos no cuentan con la capacidad operativa para ello. En ese sentido, en las entrevistas informativas efectuadas por la **SET**, la mayoría informó que no se inscribieron en el RUC ni autorizaron su inscripción ni solicitud de timbrado de documentos, o que lo hicieron bajo engaños. En tanto que otros, ni siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC y en dichas direcciones no se encontraron locales comerciales ni depósitos.

Este hecho quedó confirmado, porque al verificar en la plataforma del Sistema del Servicio Nacional de Calidad y Sanidad Vegetal y de Semillas (SENAVE), se constató que estas personas no se encuentran inscritas ni habilitadas para la comercialización de los fertilizantes que **NN** declaró que adquirió de los mismos.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que debe confirmarse la liquidación del IRAGRO del ejercicio fiscal 2017, pues en cuanto al IVA General del periodo fiscal 12/2017, el contribuyente ya rectificó su declaración jurada y desafectó los montos cuestionados por la **SET**.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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, que en este caso está representado no solo por el monto de los tributos que no ingresó sino además por los créditos fiscales y los costos y gastos inexistentes que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos, pues mediante todas las pruebas agregadas en el expediente, resulta evidente que los supuestos proveedores no le realizaron venta alguna porque no tienen la capacidad económica ni operativa para ello, también así en el proceso de Sumario el contribuyente tampoco agregó ninguna documentación que demuestre que se realizó efectivamente las transacciones como ser cheques, recibos de pago, notas de presupuesto, notas de remisión u otro equivalente.

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) e 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 supuestos proveedores inexistentes. 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 como Defraudación.

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 que las infracciones fueron cometidas en un solo ejercicio fiscal, sumando a ello el allanamiento manifestado por **NN** respecto a los hechos cuestionados por la **SET**, al solicitar la reducción de la multa y rectificar su declaración jurada del IVA ya en la etapa de la Fiscalización.

Por lo que consecuentemente, recomendó aplicar la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos defraudados.

Así también, el **DSR2** aclaró que en base a los alcances del artículo 208 de la Ley, la presentación de la declaración jurada rectificativa aún sin la intervención previa de la Administración Tributaria, no exime al 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 las sanciones, tal como lo señala el numeral 8) del artículo 175 de la Ley. En este sentido, el **DSR2** resaltó que las referidas declaraciones juradas rectificativas presentadas por el sumariado no se reputan espontáneas, ya que evidentemente fueron motivadas por las actuaciones de la **SET**, pues éstas fueron realizadas a partir del 06/11/2019. Consecuentemente, corresponde la calificación de la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Igualmente, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de una multa por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley con la actualización dada por la RG N° 13/2019, debido a que **NN** no se presentó ante la **SET** cuando su presencia le fue requerida.

Respecto al pedido realizado por **NN** de acogerse al régimen de regularización excepcional establecido en los Decretos N° 3966/2020 y N° 4011/2020, el **DSR2** expresó que la solicitud fue realizada en tiempo y forma durante la vigencia de dichas normativas; y que para su aplicación efectiva, el contribuyente deberá formalizar su solicitud y cumplir con los requisitos establecidos en las mismas.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales y aplicar las multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales conferidas por la Ley 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
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2017	163.914.601	163.914.601	327.829.202
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2017	0	292.053.269	292.053.269
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	31/07/2019	0	300.000	300.000
Totales		<b>163.914.601</b>	<b>456.267.870</b>	<b>620.182.471</b>

*Obs. Los accesorios legales serán calculados hasta la fecha del allanamiento ocurrido el 20/11/2020.*

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC. 00**, conforme 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 los tributos defraudados, así como la multa por Contravención, 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**