

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 18/10/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la Fiscalización Puntual del IVA General de los periodos fiscales de 01/2013 a 12/2016; y del IRP de los ejercicios fiscales del 2013 al 2016, y para tal efecto requirió a NN que presente los originales que respaldan sus ventas, compras y gastos, así como sus Libros de Compras y de Ventas del IVA, Notas de Crédito, entre otros, los cuales fueron parcialmente presentados.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Control de Inconsistencias y Regímenes Especiales (DGGC), detectó durante el análisis de la solicitud efectuada por la firma XX de los beneficios de la Ley N° 60/90, inconsistencias entre los ingresos declarados por NN, sus clientes y proveedores, motivo por el cual recomendó la apertura de una fiscalización puntual al citado contribuyente (Nota DCIRE/GC N° 00/2018).

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN omitió declarar la totalidad de sus ingresos gravados en la obligación IVA y en el IRP de los periodos y ejercicios fiscales comprendidos entre 01/2013 y 12/2016, en infracción a los artículos 9° y 77 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), y el Art. 2° del Decreto N° 9371/2012. Asimismo, los auditores detectaron que el contribuyente utilizó indebidamente créditos fiscales, pues declaró en los referidos periodos fiscales compras sin respaldo documental y carentes de requisitos formales, como también compras sustentadas en facturas de contenido falso, en infracción a los artículos 86 de la Ley, 22 y 68 del Decreto N° 1.030/2013. Dichas situaciones fueron confirmadas por los auditores de la SET, con las documentaciones proporcionadas por el contribuyente, sus clientes y proveedores, con los datos de los Sistemas Marangatu y Hechauka, con los procedimientos de constatación de domicilios y con las entrevistas informativas efectuadas a los supuestos proveedores; con base a los cuales comprobaron que NN no declaró todos sus ingresos y que sustentó sus compras en comprobantes irregulares, pues varias adquisiciones ni siquiera se realizaron pues los supuestos proveedores (XX, XX, XX, XX, XX), negaron haber prestado servicio alguno a NN.

En consecuencia, los auditores procedieron a reliquidar los tributos, para cuyo efecto tomaron en consideración las diferencias de ingresos omitidas y desafectaron el monto de los comprobantes irregulares, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en la obligación IVA de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2013 y 10/2015 y en el IRP de los ejercicios fiscales del 2013 al 2016.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que NN declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones pues excluyó ingresos gravados y consignó en sus DDJJ créditos sustentados en facturas irregulares o provenientes de compras inexistentes, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 230% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta la reiteración, la continuidad, el grado de cultura del infractor, la importancia del perjuicio fiscal y su conducta (numerales 1, 2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley).

Posteriormente, por Nota del 00/12/2018 (expediente N° 00), el contribuyente expresó su conformidad con los resultados de la verificación y solicitó la reducción de la multa y la aplicación de los beneficios establecidos en el Decreto N° 313/2018.

Ante dicha circunstancia, la DGGC emitió la Resolución Particular N° 00 de fecha 21/01/2019, en virtud de la cual hizo lugar al allanamiento del contribuyente, determinó los tributos y le sancionó con una multa del 125% del monto de los tributos defraudados. Asimismo, le otorgó los beneficios del Decreto N° 313/2018, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	DIFERENCIA S/AUDITORÍA	IMPUESTO LIQUIDADO O RECUPERADO	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 125%	TOTAL G (IMPUESTO + MULTA)
IVA General	01/2013	201.508.397	21.050.840	201.508.397	21.050.840	26.313.550	47.364.390
IVA General	02/2013	35.000.000	3.500.000	35.000.000	3.500.000	4.375.000	7.875.000
IVA General	03/2013	201.441.455	20.144.146	201.441.455	20.144.146	25.180.183	45.324.329
IVA General	04/2013	156.521.100	15.652.110	156.521.100	15.652.110	19.565.138	35.217.248
IVA General	05/2013	178.458.980	17.820.957	178.458.980	17.820.957	22.276.196	40.097.153
IVA General	06/2013	164.022.728	16.402.273	164.022.728	16.402.273	20.502.841	36.905.114
IVA General	07/2013	170.527.274	17.052.727	170.527.274	17.052.727	21.315.909	38.368.636
IVA General	08/2013	163.262.877	16.326.288	163.262.877	16.326.288	20.407.860	36.734.148
IVA General	09/2013	178.872.129	17.887.213	178.872.129	17.887.213	22.359.016	40.246.229
IVA General	10/2013	109.142.819	10.914.282	109.142.819	10.914.282	13.642.853	24.557.135
IVA General	11/2013	106.803.607	10.680.361	106.803.607	10.680.361	13.350.451	24.030.812
IVA General	12/2013	384.384.358	38.438.436	384.384.358	38.438.436	48.048.045	86.486.481
IVA General	01/2014	17.431.818	1.743.182	17.431.818	1.743.182	2.178.978	3.922.160
IVA General	02/2014	5.909.091	590.909	5.909.091	590.909	738.636	1.329.545
IVA General	03/2014	16.363.636	1.636.364	16.363.636	1.636.364	2.045.455	3.681.819
IVA General	05/2014	5.054.545	505.455	5.054.545	505.455	631.819	1.137.274
IVA General	06/2014	8.518.182	851.818	8.518.182	851.818	1.064.773	1.916.591
IVA General	09/2014	700.943.907	70.094.391	700.943.907	70.094.391	87.617.989	157.712.380
IVA General	10/2014	263.355.091	26.335.509	263.355.091	26.335.509	32.919.386	59.254.895
IVA General	11/2014	369.618.889	36.961.889	369.618.889	36.961.889	46.202.361	83.164.250
IVA General	12/2014	245.645.545	24.564.555	245.645.545	24.564.555	30.705.694	55.270.249
IVA General	01/2015	36.161.600	3.616.160	36.161.600	3.616.160	4.520.200	8.136.360
IVA General	02/2015	191.600.255	19.160.026	191.600.255	19.160.026	23.950.033	43.110.059
IVA General	03/2015	27.000.000	2.700.000	27.000.000	2.700.000	3.375.000	6.075.000
IVA General	04/2015	863.638	86.364	863.638	86.364	107.955	194.319
IVA General	05/2015	180.190.909	18.019.091	180.190.909	18.019.091	22.523.864	40.542.955
IVA General	07/2015	143.610.300	14.361.030	143.610.300	14.361.030	17.951.288	32.312.318
IVA General	09/2015	50.000.050	5.000.005	50.000.050	5.000.005	6.250.006	11.250.011
IVA General	10/2015	41.273.636	4.127.364	41.273.636	4.127.364	5.159.205	9.286.569
IRP	2013	1.931.468.716	193.146.872	1.931.468.716	193.146.872	241.433.590	434.580.462
IRP	2014	1.998.428.320	199.842.832	1.998.428.320	199.842.832	249.803.540	449.646.372
IRP	2015	638.859.778	63.885.978	638.859.778	63.885.978	79.857.473	143.743.451
IRP	2016	498.985.644	49.898.564	498.985.644	49.898.564	62.373.205	112.271.769
TOTAL		9.421.229.274	942.997.991	9.421.229.274	942.997.991	1.178.747.489	2.121.745.480

El 14/02/2019, por expediente N° 00, NN manifestó su desacuerdo con la liquidación efectuada por la DGGC y solicitó la reverificación de las obligaciones reclamadas, pedido que fue rechazado conforme al Dictamen DTR/DGGC N° 00/2019

del Departamento Técnico Revisor de la citada dirección, remitiéndose posteriormente los antecedentes a la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria para el inicio del sumario administrativo.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por el J.I. N° 00 del 16/05/2019 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1), instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente, 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.

El 13/06/2019, el DSR1 abrió la causa a prueba y el 03/07/2019, NN manifestó su interés en cumplir con sus obligaciones fiscales, para cuyo efecto, solicitó la reliquidación de los tributos de acuerdo a la verdad material, reiteró el pedido de aplicación de los beneficios del Decreto N° 313/2018, así como también la reducción de multas y la concesión de Facilidades de Pago. Finalmente, petitionó el cierre del Periodo Probatorio.

En vista de la manifestación efectuada por NN, mediante la Providencia 00 del 05/07/2019, el DSR1 cerró el periodo probatorio y llamó a XX para resolver, de conformidad al Num. 6 de los artículos 212 y 225 de la Ley.

Los argumentos expuestos por el contribuyente, así como todos los antecedentes del caso fueron analizados por el DSR1, de acuerdo al siguiente detalle:

Al respecto, el DSR1 concluyó en primer lugar que la manifestación realizada por NN, implica un expreso reconocimiento de los hechos que se le imputan, por lo que se confirma que el contribuyente transgredió la normativa tributaria, pues omitió declarar todos sus ingresos gravados y además, declaró créditos fiscales indebidamente documentados (sin respaldo documental, sin requisitos formales o sustentados en comprobantes de operaciones inexistentes), en infracción a los artículos 9°, 77, 85 y 86 de la Ley, texto actualizado. A dicha conclusión arribó el DSR1, porque comprobó en base a las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados (verificación de documentos proveídos por el contribuyente, clientes, proveedores, datos de los Sistemas Marangatu y Hechauka, verificación de domicilios, entrevistas informativas, etc.); que NN no declaró la totalidad de sus ingresos y que sus compras están irregularmente documentadas, ya que varios servicios no se prestaron.

Situación que a su vez fue confirmada por algunos de los supuestos proveedores, pues los mismos, si bien eran contribuyentes, negaron conocer a NN y mucho menos haberle emitido factura, ya que las actividades desarrolladas por ellos nada tienen que ver con el rubro de la construcción supuestamente facturados (servicio de contratista p/construcción de obras, provisión de planos, etc.). Tal es así, que XX afirmó ser funcionario público desde el año 2002 y que en el 2012 se inscribió en la SET para prestar servicios de remisse; mientras que XX ejerce la profesión de abogado/detective.

Igualmente, XX y XX tampoco conocen a NN, la primera según dijo, se desempeña como Socia Gerente de la firma XX y trabajó hasta el año 2013 con las empresas XX. y XX; y la segunda, ni siquiera es arquitecta, sin embargo, en las facturas supuestamente emitidas por ambas, figura el pago de honorarios por preparación de planos.

Por todo ello, el DSR1 concluyó que la SET comprobó con base a indicios suficientes que NN omitió declarar todos sus ingresos y que además utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, pues varias compras no se materializaron, por lo que corresponde, impugnar los comprobantes irregulares y en consecuencia, confirmar la reliquidación del IVA de los períodos fiscales de 01/2013 a 10/2015.

Sin embargo, respecto al IRP, el DSR1 refirió que la misma grava las utilidades y no los ingresos brutos, por lo que a efectos de determinar el tributo, corresponde aplicar sobre los ingresos omitidos un porcentaje presunto a fin de obtener el gasto deducible y con el valor obtenido, calcular la rentabilidad presunta sobre la cual liquidar el impuesto, de conformidad a lo establecido en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley.

A dicho efecto, el Departamento de Asesoría Económica, estimó un gasto presunto promedio del 66,1% para los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016, de acuerdo a datos obtenidos de 10 contribuyentes que registran similares ingresos promedios durante los mismos ejercicios fiscales.

Por tanto, con base a los referidos porcentajes, el DSR1 efectuó la reliquidación del IRP, según el siguiente detalle:

AÑO	INGRESOS OMITIDOS	INGRESOS EXCLUIDO IVA	GASTO PRESUNTO	RENTA PRESUNTA	IRP
		A	B: A* 66.1 %	C: A-B	D: C* 10%
2013	1.931.468.716	1.738.321.844	1.149.030.739	589.291.105	58.929.111
2014	1.998.428.320	1.798.585.488	1.188.865.008	609.720.480	60.972.048
2015	638.859.778	574.973.800	380.057.682	194.916.118	19.491.612
2016	498.985.644	449.087.080	296.846.560	152.240.520	15.224.052
TOTAL	5.067.742.458	4.560.968.212	3.014.799.988	1.546.168.224	154.616.822

En cuanto a la conducta del contribuyente, el DSR1 concluyó que NN incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 3, 4 y 5 del Art. 173, ya que excluyó actividades gravadas y suministró datos inexactos acerca de sus operaciones, por ende, presentó DDJJ con datos falsos. Además, confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró créditos fiscales de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues hizo valer ante la SET comprobantes irregulares y de operaciones que no se realizaron, hechos que trajeron aparejada 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 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 consideró el hecho de que si bien NN cometió la infracción en varios periodos y ejercicios fiscales, se debe también mencionar que el mismo no es reincidente; y además, en todo momento manifestó su predisposición para regularizar los adeudos reclamados, allanándose después de la firma del Acta Final y luego durante el sumario. Consecuentemente, el DSR1 consideró que por todas estas circunstancias corresponde la aplicación de una multa del 125% del IVA expresado en cada factura omitida e impugnada.

Sin embargo, para el IRP el DSR1 señaló, que la multa del 125% deberá aplicarse sobre el valor del tributo que surge de la reliquidación efectuada, teniendo en cuenta que el citado impuesto grava las utilidades y no los ingresos brutos.

Finalmente, en lo que se refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en su presentación del 27/12/2018 y reiterado durante el sumario, la SET señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual previsto 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, prevé el otorgamiento de facilidades de pago de las obligaciones determinadas y 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 todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

“POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la RG 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2013	21.050.840	26.313.550	47.364.390
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2013	3.500.000	4.375.000	7.875.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2013	20.144.146	25.180.183	45.324.329
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2013	15.652.110	19.565.138	35.217.248
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2013	17.820.957	22.276.196	40.097.153
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2013	16.402.273	20.502.841	36.905.114
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2013	17.052.727	21.315.909	38.368.636
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2013	16.326.288	20.407.860	36.734.148
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2013	17.887.213	22.359.016	40.246.229
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2013	10.914.282	13.642.853	24.557.135
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2013	10.680.361	13.350.451	24.030.812
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2013	38.438.436	48.048.045	86.486.481
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2014	1.743.182	2.178.978	3.922.160
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2014	590.909	738.636	1.329.545
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2014	1.636.364	2.045.455	3.681.819
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2014	505.455	631.819	1.137.274
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2014	851.818	1.064.773	1.916.591
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2014	70.094.391	87.617.989	157.712.380
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2014	26.335.509	32.919.386	59.254.895
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2014	36.961.889	46.202.361	83.164.250
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2014	24.564.555	30.705.694	55.270.249
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2015	3.616.160	4.520.200	8.136.360
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2015	19.160.026	23.950.033	43.110.059
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2015	2.700.000	3.375.000	6.075.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2015	86.364	107.955	194.319
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2015	18.019.091	22.523.864	40.542.955
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2015	14.361.030	17.951.288	32.312.318
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2015	5.000.005	6.250.006	11.250.011
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2015	4.127.364	5.159.205	9.286.569
512 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL	2013	58.929.111	73.661.388	132.590.499
512 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL	2014	60.972.048	76.215.060	137.187.108
512 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL	2015	19.491.612	24.364.515	43.856.127
512 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL	2016	15.224.052	19.030.065	34.254.117
Totales		590.840.568	738.550.712	1.329.391.280

Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses y la multa por mora los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, en los términos del considerando de la presente Resolución.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente NN con RUC 00, como Defraudación, 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 125% de los tributos defraudados.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: COMUNICAR al contribuyente que podrá interponer Recurso de Reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente Resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 5°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

Art. 6°: CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT

DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA