



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00, correspondiente al sumario administrativo 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, 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 02/2016 a 12/2016, 01/2017 a 12/2017 y del IRAGRO REG. CONTABLE de los ejercicios 2016 y 2017 de NN y,

Para tal efecto requirió a NN que presente las facturas originales de los proveedores: XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX; forma de pago de los comprobantes de compras de ventas emitidos por los proveedores mencionados; en caso de haber sido pagados con cheque especificar el N° de cheque, beneficiario, banco y/o N° de cuenta corriente, entre otras especificaciones; Libros Compras y Ventas IVA impreso y en soporte magnético formato Excel de los periodos fiscales enero/2013 a diciembre/ 2017; Libro Diario, Mayor en soporte magnético formato Excel de los ejercicios fiscales 2013 a 2017, documentación que fue arrimada por el contribuyente.

La verificación tuvo origen a raíz de los resultados de la investigación realizada al contribuyente XX con RUC 00, en cuyo marco 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. Posteriormente, tras investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria se detectaron otros proveedores con importantes inconsistencias quienes tienen como contadora común a 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.

Mediante Informe Final de Auditoria N° 00 del 08/11/2018 los auditores de la **SET** refirieron que conforme a las evidencias obtenidas constató que el contribuyente utilizó facturas relacionadas a operaciones inexistentes para respaldar costos, gastos y créditos fiscales en sus DDJJ del IVA y del IRAGRO; con lo que generó igualmente un aumento patrimonial no justificado (Activo), los que supuestamente fueron emitidos por las personas mencionadas más arriba y en consecuencia obtuvo un beneficio indebido al lograr de esta manera reducir el monto de los impuestos correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales controlados.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que el fiscalizado incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, sugiriendo la aplicación de la multa de 130% del tributo defraudado, tanto para el IVA como el IRAGRO. Asimismo, recomendaron la aplicación de una multa por contravención prevista en el Art. 12 de la RG N° 48/2014 de G 1.434.000 en cada periodo fiscal en el que presentó declaraciones juradas informativas (Hechauka) con datos inexactos detectados por la Administración Tributaria.

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

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoria	Impuesto Liquidado o Recuperado	Crédito Fiscal Favor Contribuyente	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	636.363.636	63.636.364	0	636.363.636	63.636.364	82.727.273	146.363.637
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	889.768.200	88.976.820	0	889.768.200	88.976.820	115.669.866	204.646.686
521 - AJUSTE IVA	feb-16	124.560.546	12.456.055	12.456.055	0	0	16.192.871	16.192.871
521 - AJUSTE IVA	mar-16	142.874.636	14.287.464	14.287.464	0	0	18.573.703	18.573.703
521 - AJUSTE IVA	abr-16	113.210.635	11.321.064	11.321.064	0	0	14.717.383	14.717.383
521 - AJUSTE IVA	may-16	151.203.363	15.120.336	15.120.336	0	0	19.656.437	19.656.437
521 - AJUSTE IVA	jun-16	104.514.454	10.451.445	10.451.445	0	0	13.586.879	13.586.879
521 - AJUSTE IVA	ene-17	61.872.728	6.187.273	6.187.273	0	0	8.043.455	8.043.455
521 - AJUSTE IVA	feb-17	89.743.091	8.974.309	8.974.309	0	0	11.666.602	11.666.602
521 - AJUSTE IVA	mar-17	112.850.455	11.285.045	11.285.045	0	0	14.670.559	14.670.559
521 - AJUSTE IVA	abr-17	454.545.454	45.454.545	45.454.545	0	0	59.090.909	59.090.909
521 - AJUSTE IVA	may-17	103.882.272	10.388.227	10.388.227	0	0	13.504.695	13.504.695
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	31/08/2017	0	0	0	0	0	1.434.000	1.434.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	29/09/2017	0	0	0	0	0	1.434.000	1.434.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	31/10/2017	0	0	0	0	0	1.434.000	1.434.000
Total		2.985.389.470	298.538.947	145.925.763	1.526.131.836	152.613.184	392.402.632	545.015.816

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 21/11/2018, siendo notificado el 06/12/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, conforme lo establecido en 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.

En fecha 26/12/2018, el sumariado presentó escrito solicitando adherirse a los beneficios del Decreto N° 313/2018 conforme a los datos obrantes en el Acta Final N° 00/2018; por lo que mediante Providencia N° 00 el **DSR1** llamó a autos para resolver, en virtud a lo establecido por el núm. 6) de los artículos 212 y 225 de la Ley y el Art. 6 de la RG N° 114/17.-

El **DSR1** señaló que la presentación del escrito implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 08/11/2018 y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, **NN** manifestó su conformidad con la determinación, por lo que corresponde pronunciarse sin más trámite respecto al cobro del IRAGRO de los ejercicios fiscales 2016 y 2017.

Igualmente, el **DSR1** concluyó que **NN** utilizó comprobantes de proveedores que no cuentan con la capacidad operativa y económica para proveer de los bienes y servicios declarados. En este sentido, los comprobantes que utilizó como respaldo de sus declaraciones juradas se refieren a la provisión de bienes que materialmente no pudieron ser entregados por los proveedores irregulares.

El **DSR1** confirmó que **NN** proporcionó datos inapropiados a la realidad de los hechos económicos y con esto ha dejado de abonar impuestos con lo que obtuvo un beneficio impositivo en la misma medida de la incorporación de las facturas de los proveedores irregulares, el cual se encuentra cuantificado por el crédito fiscal contenido en las declaraciones juradas del IVA GENERAL.

Asimismo, el **DSR1** indicó que atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley); y considerando que no resulta posible la liquidación del tributo sobre base cierta, corresponde reliquidar el IRAGRO REGIMEN CONTABLE, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, sobre base mixta, en parte sobre base cierta (el total de los costos impugnados más los gastos no deducibles y que habían sido ingresos declarados por **NN** en el Form. N° 114 del IRACIS) y en parte sobre base presunta, teniendo en cuenta la rentabilidad económica del contribuyente según su actividad, zona geográfica en los ejercicios fiscales 2016 y 2017.

A dicho efecto, el Departamento de Asesoría Económica (DAE), a solicitud del **DSR1**, estimó una rentabilidad bruta del 23,60 % para los ejercicios fiscales 2016 y 2017; porcentaje obtenido mediante un estudio de los promedios, índices, coeficientes generales y relaciones sobre ventas referentes a actividades del mismo género que las que realiza **NN**. Con base al referido porcentaje, el **DSR1** reliquidó el IRAGRO, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas cuestionadas A	Rentabilidad Bruta B:(A*23,60%)	Porcentaje de costo C:(100%-23.60%)	Gastos No deducibles D	Aumento Patrimonial no Justificado E	Monto imponible F:(B/C)+D+E	Impuesto a ingresar G:(Fx10%)
IRAGRO General	2016	229.310.727	54.117.332	76.40%	407.052.909	0	477.887.113	47.788.711
IRAGRO General	2017	332.830.091	78.547.901	76.40%	453.810.200	103.127.909	659.749.498	65.974.950
TOTAL		562.140.818	132.665.233		860.863.109	103.127.909	1.137.636.612	113.763.661

En cuanto a la conducta de la firma, el **DSR1** confirmó que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, ya que presentó declaraciones juradas con datos relacionados a operaciones inexistentes y suministró informaciones inexactas, ya que los créditos, costos y gastos en ellas consignadas no son reales, además el aumento patrimonial no justificado no se encuentra debidamente documentado, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad, y con éstas acciones ocasionó un perjuicio al Fisco.

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 del contribuyente en particular; y consideró el hecho de que **NN**, puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, y también el reconocimiento de la misma al solicitar acogerse a los beneficios del Decreto N° 313/2018.

Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el crédito fiscal utilizado incorrectamente en el IVA. Para el IRAGRO el **DSR1** recomendó que la base para la aplicación de la sanción se limite al monto no ingresado al Fisco. Esto tomando en cuenta que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del IRAGRO, por no constituir costo ni gasto.

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

Finalmente, en lo que refiere a los demás beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en su presentación del 26/12/2018, el **DSR1** 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. 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 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 el Art. 4 de la RG N° 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	47.788.711	47.788.711	95.577.422
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	65.974.950	65.974.950	131.949.900
521 - AJUSTE IVA	02/2016	0	12.456.055	12.456.055
521 - AJUSTE IVA	03/2016	0	14.287.464	14.287.464
521 - AJUSTE IVA	04/2016	0	11.321.064	11.321.064
521 - AJUSTE IVA	05/2016	0	15.120.336	15.120.336

521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	10.451.445	10.451.445
521 - AJUSTE IVA	01/2017	0	6.187.273	6.187.273
521 - AJUSTE IVA	02/2017	0	8.974.309	8.974.309
521 - AJUSTE IVA	03/2017	0	11.285.045	11.285.045
521 - AJUSTE IVA	04/2017	0	45.454.545	45.454.545
521 - AJUSTE IVA	05/2017	0	10.388.227	10.388.227
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/08/2017	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/09/2017	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/10/2017	0	50.000	50.000
Totales		113.763.661	259.839.424	373.603.085

ART. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los impuestos determinados.

ART. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme al artículo 27 de la Art. 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°: REMITIR los antecedentes al Departamento de Procesos de Cobranzas de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

ART. 5°: COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA