



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 las Notas D.A.G.C.2 N° 00, N° 00, N° 00, N° 00, N° 00, N° 00 y N° 00 notificadas los días 25/06/2015, 06/07/2015, 12/05/2016, 04/01/2017, 15/02/2017, 20/11/2017 y el 23/11/2017, respectivamente, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso el control a NN de sus obligaciones del IVA General y del IRACIS General, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldaron sus compras de los siguientes proveedores: XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX, como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, todo lo cual fue cumplido por la firma.

El control tuvo su origen en la verificación de la situación impositiva de la contribuyente XX (esposa de XX) y XX (hermano de XX), quienes según las verificaciones realizadas por la SET no contaban con una infraestructura mínima adecuada para prestar los servicios o proveer los bienes individualizados en las facturas, entre cuyos clientes se encontraba NN.

Durante el control, los auditores de la SET detectaron que NN declaró en sus formularios del IVA General y del IRACIS créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes de compras relacionados a operaciones comerciales que no existieron, ya que comprobaron que la misma los consignó en sus Libros de Compras del IVA que presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu y porque el propio contribuyente proveyó las facturas cuestionadas. Asimismo, en las entrevistas que realizaron los auditores de la SET a los proveedores, estos negaron haber efectuado las ventas que NN declaró, no cuentan con la capacidad operativa para ello, en tanto que otros ni siquiera se presentaron a la SET. Durante el control, NN procedió a rectificar sus declaraciones juradas del IVA desafectando parcialmente los créditos fiscales impugnados. Cabe señalar, que la firma no solo desafectó esos montos sino que además excluyó otros créditos fiscales, por lo que los auditores de la SET concluyeron que dichos valores corresponden a créditos fiscales declarados indebidamente. Por ello, en virtud a lo dispuesto en los artículos 7 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), los auditores de la SET procedieron a desafectar los montos que no fueron rectificadas por la empresa y reliquidaron los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco y recomendaron la calificación de la conducta de NN conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la multa del 300% sobre el impuesto incluido en las facturas cuestionadas que no fueron desafectadas; del 150% sobre el impuesto incluido en las facturas cuestionadas que fueron desafectadas por NN; y del 100% sobre los créditos fiscales que indebidamente consignó en sus Form. N° 120; además aplicaron multa por Contravención

conforme al Art. 176 de la Ley, con base a la RG 48/2014 por las declaraciones informativas inexactas presentadas en los PF de 04, 06, 07 y 09 /2016 de 1.321.000 por cada periodo; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS Y EJERCICIOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR S/RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS NO RECTIFICADAS	MULTA 300%	IMPUESTO DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS RECTIFICADAS	MULTA 150%	CRÉDITOS FISCALES INDEBIDOS	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR
IVA GRAL.	ene-13	10.587.406	10.587.406	31.762.218	71.392	107.088	0	0	42.456.712
IVA GRAL.	feb-13	20.664.376	20.664.376	61.993.128	0	0	0	0	82.657.504
IVA GRAL.	mar-13	0	0	0	45.221.669	67.832.504	1.457.307	1.457.307	69.289.810
IVA GRAL.	abr-13	4.011.725	4.011.726	12.035.177	40.392.181	60.588.272	0	0	76.635.173
IVA GRAL.	may-13	0	0	0	54.545.455	81.818.182	226.914	226.914	82.045.095
IVA GRAL.	jun-13	6.774.794	9.121.450	27.364.350	1.333.096	1.999.643	0	0	36.138.787
IVA GRAL.	jul-13	4.335.637	1.988.982	5.966.945	39.011.018	58.516.528	0	0	68.819.109
IVA GRAL.	ago-13	0	0	0	36.363.636	54.545.454	260.225	260.225	54.805.679
IVA GRAL.	sept-13	6.699.506	6.699.506	20.098.519	3.300.494	4.950.741	0	0	31.748.765
IVA GRAL.	oct-13	2.514.103	2.514.103	7.542.309	61.849.533	92.774.300	0	0	102.830.712
IVA GRAL.	nov-13	4.042.213	4.042.214	12.126.641	41.412.332	62.118.498	0	0	78.287.352
IVA GRAL.	dic-13	0	0	0	58.545.455	87.818.182	616.122	616.122	88.434.303
IVA GRAL.	ene-14	0	0	0	35.000.000	52.500.000	1.692.050	1.692.050	54.192.050
IVA GRAL.	feb-14	0	0	0	20.000.000	30.000.000	23.961.344	23.961.344	53.961.344
IVA GRAL.	mar-14	0	0	0	27.272.727	40.909.091	4.423.026	4.423.026	45.332.116
IVA GRAL.	abr-14	0	0	0	20.000.000	30.000.000	20.266.405	20.266.405	50.266.405
IVA GRAL.	oct-14	515.902	15.000.000	45.000.000	0	0	0	0	45.515.902
IVA GRAL.	dic-14	50.000	0	0	0	0	0	0	50.000
IRACIS GRAL.	2013	484.973.535	482.412.968	1.447.238.904	0	0	2.560.567	2.560.567	1.934.773.006
IRACIS GRAL.	2014	167.615.551	117.272.728	351.818.183	0	0	50.342.823	50.342.823	569.776.557
AJUSTE CONTRAVENCIÓN		0	0	0	0	0	0	0	5.284.000
TOTALES		712.784.748	674.315.458	2.022.946.374	484.318.988	726.478.481	105.806.780	105.806.780	3.573.300.383

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 de 12/07/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, 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.

Los descargos fueron presentados por la firma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Cabe señalar, que si bien **NN** presentó su descargo, en fecha 20/12/2018 por Exp. N° 00 solicitó acogerse a los beneficios del Decreto N° 313/2018, y ratificó su allanamiento a la determinación de los tributos el 13/05/2019, y solicitó la aplicación de una rentabilidad estimada acorde a su sector económico para la reliquidación del IRACIS.

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a su pretensión, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la SET no existieron, aun cuando los comprobantes cumplen con los requisitos formales, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que la sumariada declaró a su favor, pues estos negaron haber realizado dichas operaciones, y además no cuentan con la infraestructura para la provisión de los bienes que **NN** declaró. En consecuencia, el **DSR2** concluyó que no corresponde considerar como créditos fiscales ni como costos y gastos los montos de dichas facturas, razón por la cual procede la impugnación de los montos que no fueron rectificadas por el sumariado, así como la reliquidación del IVA General efectuada por los auditores de la SET.

Respecto al IRACIS, 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 promedio estimada del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) los referidos índices, el cual informó que la rentabilidad promedio de las empresas del mismo sector asciende al 24,20% y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR s/ RELIQUIDACIÓN	COSTO IMPUGNADO	RENTABILIDAD ESTIMADA	% RENTABILIDAD BRECHA	% RENTABILIDAD (100% - PROMEDIO RN - RB)	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
IRACIS GENERAL	2013	482.412.968	4.824.129.679	24,20%	1.167.439.382	75,80%	1.540.157.496	154.015.750
IRACIS GENERAL	2014	117.272.727	1.172.727.278	24,20%	283.800.001	75,80%	374.406.334	37.440.633
TOTAL		599.685.695	5.996.856.957	-	1.451.239.384	0	1.914.563.831	191.456.383

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 costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto.

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) 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 su impuesto 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 al 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, y consideró el hecho de que **NN** puso a disposición de la SET las informaciones con las que contaba; además, el monto de los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje mínimamente relevante del total de sus compras, todo ello, sumado al hecho de que la firma se allanó a la determinación tributaria.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales cuestionados en el IVA. En cuanto al IRACIS, 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, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% 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, así como que las contravenciones san a reducidas a G. 50.000, circunstancias que se adecuan al presente caso, siempre y cuando sea formalizado el pago dentro de los 10 días hábiles de notificada la presente Resolución. Cabe señalar, que el 24/01/2019 el Dpto. de Aplicación de Normas Tributarias (**DANT**), por medio del Dictamen N° 00, concedió a **NN** los beneficios del Dto. N° 313/2018, conforme el mismo lo había solicitado.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR2** recomendó aceptar el allanamiento de **NN**, reliquidar el IRACIS y modificar el porcentaje de la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la RG N° 40/2012,

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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2013	10.587.406	10.658.798	21.246.204
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2013	20.664.376	20.664.376	41.328.752
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2013	0	46.678.976	46.678.976
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2013	4.011.726	44.403.907	48.415.633
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2013	0	54.772.368	54.772.368
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2013	6.774.794	10.454.546	17.229.340
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2013	4.335.637	41.000.000	45.335.637
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2013	0	36.623.861	36.623.861
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2013	6.699.506	10.000.000	16.699.506
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2013	2.514.103	64.363.636	66.877.739
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2013	4.042.213	45.454.545	49.496.758
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2013	0	59.161.576	59.161.576
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2014	0	36.692.050	36.692.050
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2014	0	43.961.344	43.961.344
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2014	0	31.695.753	31.695.753

521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2014	0	40.266.405	40.266.405
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2014	515.902	15.000.000	15.515.902
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2014	50.000	0	50.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2013	154.015.750	156.576.317	310.592.067
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2014	37.440.633	87.783.456	125.224.089
Totales		251.652.046	856.211.914	1.107.863.960

Obs: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo a lo más arriba señalado.

Art.2°: PROCEDER a aplicar los beneficios del Dto. N° 313/2018, de conformidad al Dictamen DANT N° 00 del 24/01/2019.

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 las multas aplicadas.

Art.4°: COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales el contenido de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA