



**RESOLUCION PARTICULAR**

**FORM.727-2**

---

**VISTO:**

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 23/08/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018; del IVA General de los periodos fiscales 02, 03 y 04/2017 y 10/2018 de **NN**, posteriormente ampliada por Resolución Particular N° 00 del 13/09/2019 a los periodos fiscales 04, 05, 06 y 08/2018 para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y con relación a determinados proveedores.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por los siguientes proveedores: **XX, XX, XX**; forma de pago a los mismos, los Estados Financieros incluido el cuadro de Revaluó y Depreciación, Libro Diario y Compras IVA de los ejercicios fiscales controlados, aclarar su tipo de afectación en el formulario del IRACIS, documentación que fue arrojada por el contribuyente.

La verificación cuenta como antecedente al Informe DPO/DGGC N° 00/2019 el cual refiere que según informe DAGC1 N° 00/2018 el Departamento de Auditoría GC1 identificó a varios proveedores irregulares derivados de procesos de controles anteriores, consignados como supuestos proveedores de varios contribuyentes en sus DDJJ informativas, entre los cuales se encuentra **NN**, por lo que se recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/11/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró compras respaldadas con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes emitidos por los proveedores cuestionados, lo que consecuentemente afectó la base imponible y del impuesto a pagar en el IVA y el IRACIS de los ejercicios y periodos fiscales verificados.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, suministró información inexacta sobre sus operaciones, configurándose la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 numerales 3 y 5 de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley numeral 12 por la irregularidad en las declaraciones de sus créditos fiscales. Por ello y conforme al Art. 175 de la Ley

recomendaron la aplicación de una multa de 135% sobre el monto del tributo incluido en las facturas impugnadas utilizadas para el IVA e IRACIS, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio/ Periodo Fiscal	Monto Imponible s/ Facturas Impugnadas	Impuesto 10%	Multa 135%	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.199.999.999	120.000.001	162.000.001	282.000.002
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.842.727.271	184.272.729	248.768.184	433.040.913
521 - AJUSTE IVA	feb-17	272.727.272	27.272.728	36.818.183	64.090.911
521 - AJUSTE IVA	mar-17	727.272.727	72.727.273	98.181.819	170.909.092
521 - AJUSTE IVA	abr-17	200.000.000	20.000.000	27.000.000	47.000.000
521 - AJUSTE IVA	abr-18	700.000.000	70.000.000	94.500.000	164.500.000
521 - AJUSTE IVA	may-18	522.727.272	52.272.728	70.568.183	122.840.911
521 - AJUSTE IVA	jun-18	340.909.091	34.090.909	46.022.727	80.113.636
521 - AJUSTE IVA	ago-18	63.636.363	6.363.637	8.590.910	14.954.547
521 - AJUSTE IVA	oct-18	215.454.545	21.545.455	29.086.364	50.631.819
<b>TOTALES</b>		<b>6.085.454.540</b>	<b>608.545.460</b>	<b>821.536.371</b>	<b>1.430.081.831</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 04/12/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, notificada por cédula el 06/12/2019, conforme a 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 09/12/2019 **NN** presentó su descargo en tiempo y forma, oportunidad en la que manifestó su allanamiento al resultado de la fiscalización puntual inserto en el ACTA FINAL N° 00 del 25/10/2019 y en el INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 del 11/11/2019, a su vez solicitó se realice la reliquidación tanto del IVA como del IRACIS aplicando el Criterio de Realidad Económica y acogerse a los beneficios otorgados por el Decreto N° 2614/2019, así como la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, por lo que mediante Providencia N° 00 del 16/12/2019 y 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° 114/2017, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

Primeramente, el **DSR1** señaló que el escrito de allanamiento presentado implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/11/2019, y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, por lo que corresponde pronunciarse sin más trámite respecto al cobro del IRACIS General y del IVA General de los ejercicios y periodos controlados.

Igualmente, el **DSR1** sostuvo que los montos consignados en sus declaraciones juradas no son reales, ya que se constató que las facturas utilizadas para el respaldo del crédito fiscal en el IVA y costos en el IRACIS, corresponden a operaciones realizadas por proveedores en situación irregular que, al ser investigados, en el caso puntual de **XX**, no logró ser ubicada en

la dirección declarada en el RUC y al ser consultados vecinos del lugar manifestaron no conocerla, igual situación se dio al intentar contactar telefónicamente con ella ya que fueron atendidos por otra persona quien igualmente dijo no conocerla.

En lo que respecta a XX, quien no fue ubicado inicialmente en la dirección declarada en el RUC y tras arduas averiguaciones de los funcionarios de la **SET**, logró ser ubicado. El mismo manifestó no ser contribuyente, no poseer contador ni manejar clave de acceso alguna, alegando dedicarse a la albañilería y no contar con propiedad a su nombre.

Por su parte, XX refirió ser contribuyente, y que su clave de acceso es manejada por su contador el Sr. XX y dedicarse a la comercialización de herramientas y repuestos de motos en una ferretería de su propiedad. Por último, en lo que respecta al supuesto proveedor XX manifestó ser contribuyente, pero que en la época en que realizaba actividades no manejaba clave de acceso alguna procediendo a la presentación de sus DDJJ de manera personal sin los servicios de un contador, denunció igualmente como actividad la realización de empedrados en los barrios a través de comisiones vecinales.

Todos, igualmente expresaron no ser representantes ni socios de empresa alguna como también negaron haber operado con NN o emitido facturas por los de montos tan significativos como los exhibidos por los funcionarios intervinientes.

Por todo lo expuesto, y con base en la contrastación realizada con la información obrante en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu – Libro Compras HECHAUKA y la documentación arrimada por NN, el **DSRI** concluyó que el sumariado registró y declaró compras respaldadas con comprobantes de operaciones que no son reales, infringiendo lo establecido por los artículos 7, 85 y 86 de la Ley, en concordancia con el Decreto N° 1030/2013, Art. 22; que exigen que, de manera a que sean válidas a los fines tributarios los comprobantes que respaldan sus operaciones, deben necesariamente cumplir con los requisitos legales y reglamentarios y referirse a operaciones reales.

Igualmente, en cuanto al IRACIS, el **DSRI** indicó que, atendiendo a 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 mismo 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 del sector, la cual, según el Dpto. de Asesoría Económica, asciende a 18,1% en el ejercicio fiscal 2017 y de 15,2% para el ejercicio 2018, conforme ello surgen los siguientes valores:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad	Rentabilidad Promedio	Porcentaje de Costo	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
		A	B	C:(A*B)	D:(100%-B)	E:(C/D)	F: (E*10%)
IRACIS	2017	1.199.999.999	18,10%	217.200.000	81,90%	265.201.465	26.520.146
IRACIS	2018	1.842.727.271	15,20%	280.094.545	84,80%	330.300.171	33.030.017

Con relación a lo solicitado por **NN**, quien al momento de expresar su allanamiento solicitó la aplicación de igual criterio para la reliquidación del IVA General, el **DSR1** expresó que no corresponde debido a que este impuesto no grava la renta.

Finalmente y en base a todo lo expuesto, el **DSR1** considera que la actuación de **NN**, cumple con lo descrito por el Art. 172 de la Ley, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones recabadas con las que surgieron de sus declaraciones juradas proporcionando de esta forma datos que no reflejan la realidad de los hechos gravados y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Con el 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 tuvo en cuenta la conducta asumida por **NN**, que colaboró y facilitó el proceso de determinación y control realizados por la Administración Tributaria, expresó su allanamiento lo que demuestra su predisposición a cumplir con sus obligaciones tributarias evitando la prolongación que supone todo proceso de determinación tributaria y que no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuante para graduar la sanción.

Para el **DSR1** corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo que resultó de la impugnación de los costos respaldados con las facturas impugnadas en el IRACIS y del IVA contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 2614/2019, solicitados en su presentación del 09/12/2019, el **DSR1** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa interés anual de financiación prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley,

para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2018, circunstancia que se adecua al presente caso. Asimismo, en cuanto a las facilidades de pago de las obligaciones determinadas en el presente caso, las mismas podrán ser concedidas bajo las condiciones establecidas en los artículos 1° y 2° del citado Decreto, siempre y cuando sea formalizado el pedido dentro de los 10 días hábiles de notificada la presente Resolución.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales conferidas por la RG N° 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2017	26.520.146	26.520.146	53.040.292
511 - AJUSTE IRACIS	2018	33.030.017	33.030.017	66.060.034
521 - AJUSTE IVA	02/2017	27.272.728	27.272.728	54.545.456
521 - AJUSTE IVA	03/2017	72.727.273	72.727.273	145.454.546
521 - AJUSTE IVA	04/2017	20.000.000	20.000.000	40.000.000
521 - AJUSTE IVA	04/2018	70.000.000	70.000.000	140.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2018	52.272.728	52.272.728	104.545.456
521 - AJUSTE IVA	06/2018	34.090.909	34.090.909	68.181.818
521 - AJUSTE IVA	08/2018	6.363.637	6.363.637	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	10/2018	21.545.455	21.545.455	43.090.910
<b>Totales</b>		<b>363.822.893</b>	<b>363.822.893</b>	<b>727.645.786</b>

\* La mora y los accesorios legales serán calculados hasta la fecha de la presentación del allanamiento (09/12/2019), conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991 y en los términos del considerando de la presente Resolución.

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** a la 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 aplicar la mora e intereses hasta la fecha efectiva de pago.

**Art. 4°: COMUNICAR** al sumariado 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°: 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.

**ANTULIO BOHBOUT**  
**DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**