



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 12/09/2017 a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso el control a NN de sus obligaciones del IRAGRO Reg. Contable del ejercicio fiscal 2017, del IRPC del ejercicio fiscal 2016 y del IVA General de los periodos fiscales de 09 y 10/2010, 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, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, todo lo cual fue cumplido.

La verificación tuvo su origen en la Nota SET/IT N° 00/2017, según el cual el Departamento de Investigación Tributaria detectó un esquema de 23 supuestos proveedores inscriptos irregularmente en el RUC, entre cuyos clientes se encontraba NN.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró en el IVA General y en el IRAGRO comprobantes de compras relacionados a operaciones que no existieron con los supuestos proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, en razón de que estos no cuentan con la infraestructura necesaria para la provisión de los bienes que NN hizo valer ante la SET. Los auditores de la SET concluyeron también, que las facturas de dichos proveedores fueron utilizadas por NN porque las registró en sus Libros de Compras del IVA que el mismo presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu. Por ello, reliquidaron ambos 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 como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y la aplicación de la multa del 300% sobre el monto de los tributos defraudados, todo ello según siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN | PERÍODO/ EJERCICIO FISCAL | IMPUESTO A INGRESAR | BASE IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS | IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS | MULTA 300% | TOTAL A INGRESAR |
|---------------------|---------------------------|---------------------|---|--|-------------|------------------|
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2016 | 102.453.485 | 1.024.534.846 | 102.453.485 | 307.360.454 | 409.813.939 |
| 521 - AJUSTE IVA | sept-16 | 0 | 439.833.630 | 43.983.363 | 131.950.089 | 131.950.089 |
| 521 - AJUSTE IVA | oct-16 | 0 | 496.189.290 | 49.618.929 | 148.856.787 | 148.856.787 |
| TOTAL | | 102.453.485 | 1.960.557.766 | 196.055.777 | 588.167.330 | 690.620.815 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 03/01/2018, 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 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 el 14/12/2018 **NN** expresó su allanamiento a la determinación de los tributos y solicitó la aplicación de una rentabilidad estimada acorde a su sector económico para la reliquidación de los mismos.

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 **XX, XX, XX, XX**, no pudieron haber realizado las ventas que la sumariada declaró a su favor, pues no cuentan con la infraestructura necesaria para la provisión de los bienes que **NN** hizo valer ante la SET. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde la impugnación de los créditos fiscales del IVA General y de los costos y gastos del IRAGRO, así como la reliquidación de los tributos.

Sin embargo, respecto al IRAGRO Régimen Contable, 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 económica 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 económico que el de la firma sumariada, asciende al 23,4%, y con ello reliquidó el IRAGRO Reg. Contable, conforme al siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN | PERIODO/ EJERCICIO FISCAL | IMPUESTO A INGRESAR s/ RELIQUIDACIÓN | COSTO IMPUGNADO | % RENTABILIDAD ESTIMADA | % RENTABILIDAD (100% RB - RE 23,4%) | MONTO IMPONIBLE | IMPUESTO A INGRESAR |
|-----------------|---------------------------------|--|--------------------|-------------------------------|--|--------------------|---------------------------|
| IRAGRO CONTABLE | 2016 | 102.453.485 | 1.024.534.846 | 239.741.154 | 76,60% | 312.978.008 | 31.297.801 |

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 DDJJ 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** utilizó los comprobantes cuestionados en periodos y un ejercicio fiscal; además, todo ello, sumado al hecho de que el contribuyente se allanó a la determinación tributaria. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre los tributos defraudados.

Por ende, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales impugnados en el IVA. En cuanto al IRAGRO, 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.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR2** recomendó aceptar el allanamiento de **NN** respecto de los tributos, la reliquidación del IRAGRO y modificar el porcentaje de la multa por Defraudación. Cabe señalar, que **NN** solicitó acogerse a los beneficios del Decreto N° 313/2018 en cuanto a los intereses y al fraccionamiento de la deuda, para lo cual deberá abonar su adeudo tributario en concepto del impuesto hasta el 31/12/2018.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en 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 |
|-----------------------------------|---------|------------|------------|------------|
| 516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO | 2016 | 31.297.801 | 31.297.801 | 62.595.602 |
| 521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA | 09/2016 | 0 | 43.983.363 | 43.983.363 |
| 521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA | 10/2016 | 0 | 49.618.929 | 49.618.929 |

| | | | |
|---------|------------|-------------|-------------|
| Totales | 31.297.801 | 124.900.093 | 156.197.894 |
|---------|------------|-------------|-------------|

Los accesorios legales serán calculados hasta la fecha del pago, conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACIÓN** de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los impuestos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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 al impuesto y a las multas aplicadas.

Art. 4°: **REMITIR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la presente Resolución.

Art. 5°: **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

ABG. ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA