



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso N° 00, el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma NN con RUC 00, en adelante NN; y,

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Nota DGGC N° 00 notificada el 02/05/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso la fiscalización de las obligaciones del IVA General y del IRACIS de los periodos y ejercicios fiscales desde el 2012 al 2016 de NN, y para el efecto le requirió la presentación de los comprobantes originales que respaldan las compras realizadas, así como la aclaración de la forma de pago, los contratos y los libros contables, todo lo cual fue presentado por la firma.

La verificación tuvo su origen en los trabajos de investigación realizados por la SET, Informes N° 00/2017 y N° 00/2017, mediante los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo de la DGGC y el Departamento de Investigación Tributaria informaron que en el marco de la verificación de los proveedores del contribuyente NN detectaron la existencia de proveedores inconsistentes y terceras personas quienes se dedicarían a realizar gestorías de suministro de documentos con incidencia tributaria relacionados a operaciones inexistentes y a la intermediación en la contratación de auditorías externas, en los cuales sus supuestos titulares no habrían solicitado su inscripción en el RUC; y que según los datos extraídos del módulo Hechauka del Sistema Marangatu, NN informó que utilizó las facturas de estos proveedores irregulares.

Durante el control, los auditores de la SET constataron que NN declaró créditos fiscales en el IVA y costos en el IRACIS respaldados con comprobantes emitidos por los supuestos proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, ya que comprobaron que NN utilizó estos comprobantes en sus declaraciones juradas porque los consignó en sus Libros de Compras del IVA y en su Libro Diario, los cuales proveyó a la SET. En las entrevistas que los auditores de la SET realizaron a los supuestos contribuyentes y a sus supuestos representantes legales, estos negaron haberse inscripto en el RUC, haber efectuado las ventas que NN hizo valer ante la SET o autorizado la impresión de comprobantes, consecuentemente la SET impugnó los montos.

Con base en estos hechos, los auditores de la SET reliquidaron ambos tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco; igualmente, recomendaron la calificación de la conducta de la firma como Defraudación, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante La Ley) y la aplicación de la multa del 300% sobre los tributos defraudados más la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 la Ley

por haber presentado declaraciones juradas informativas con datos inexactos, conforme al siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR	MONTO IMPONIBLE FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO S/FACTURAS IMPUGNADAS	MULTA 300% S/ IMPUESTO DEFRAUDADO	TOTAL A INGRESAR G
521 - AJUSTE IVA	ene-12	0	0	180.000.000	18.000.000	54.000.000	54.000.000
521 - AJUSTE IVA	may-13	23.337.560	2.333.756	0	0	0	2.333.756
521 - AJUSTE IVA	jun-13	358.143.200	35.814.320	386.363.637	38.636.364	115.909.092	151.723.412
521 - AJUSTE IVA	jul-13	0	0	190.909.091	19.090.909	57.272.727	57.272.727
521 - AJUSTE IVA	oct-13	330.110.750	33.011.075	200.186.364	20.018.636	60.055.908	93.066.983
521 - AJUSTE IVA	nov-13	170.171.600	17.017.160	0	0	0	17.017.160
521 - AJUSTE IVA	ene-14	19.868.330	1.986.833	0	0	0	1.986.833
521 - AJUSTE IVA	ene-15	5.198.690	519.869	0	0	0	519.869
521 - AJUSTE IVA	feb-15	43.889.550	4.388.955	0	0	0	4.388.955
521 - AJUSTE IVA	mar-15	6.739.460	673.946	0	0	0	673.946
521 - AJUSTE IVA	abr-15	206.181.820	20.618.182	206.181.819	20.618.182	61.854.546	82.472.728
511 - AJUSTE IRACIS	2012	180.000.000	18.000.000	180.000.000	18.000.000	54.000.000	72.000.000
511 - AJUSTE IRACIS	2013	742.481.960	74.248.196	777.459.092	77.745.909	233.237.727	307.485.923
511 - AJUSTE IRACIS	2014	34.977.130	3.497.713	0	0	0	3.497.713
511 - AJUSTE IRACIS	2015	206.181.820	20.618.182	206.181.819	20.618.182	61.854.546	82.472.728
MULTA POR CONTRAVENCION		0	0	0	0	0	3.963.000
TOTAL		2.327.281.870	232.728.187	2.327.281.822	232.728.182	698.184.546	934.875.733

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por J.I. N° 00 del 09/04/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la R.G. N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

La firma **NN** en fecha 24/10/2018 expresó su allanamiento a los términos del Acta Final y solicitó la aplicación de una rentabilidad económica, para el IRACIS y la reducción de la multa.

Siendo así, el allanamiento importa el 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, aún cuando los comprobantes cumplen con los requisitos formales, pues sus supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX**, no cuentan con la infraestructura para la provisión de los bienes que **NN** declaró. Por tanto, corresponde confirmar la desafectación de las facturas cuestionadas y el reclamo del tributo resultante de la determinación efectuada por los auditores de la SET respecto al IVA General.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el Art. 182 de la Ley establece que estos serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** créditos fiscales y costos que no son reales defraudando con ello al fisco, el Sr. **XX** con C.I. N° 00 no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria y no realizó las acciones concretas para lograr el

cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, especialmente el IRACIS de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2015 y el IVA General de los periodos fiscales 01/12; 05, 06, 07, 10, 11/2013 y 01, 02, 03,04/2015.

Respecto a la calificación de la conducta y de 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 créditos fiscales y los costos irreales que utilizó, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos.

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 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 sus impuestos 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, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

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 en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas; además, el monto de los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje medianamente relevante del total de sus compras, todo ello, sumado al hecho de que la firma se allanó a la determinación de los tributos. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo defraudado.

Respecto a la base para la aplicación de la sanción, el **DSR2** señaló que en cuanto al IVA, la misma debe aplicarse sobre el monto del impuesto incluido en cada comprobante que respalda las operaciones que no son reales, debido a que refleja el monto del tributo defraudado, no así para el IRACIS por el hecho de que el IVA incluido en los comprobantes utilizados no forman parte de la liquidación de este

tributo.

En cuanto a la multa por Contravención, el **DSR2** señaló que corresponde su aplicación conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y el Decreto N° 313/2018, porque **NN** presentó sus declaraciones juradas informativas con datos inexactos.

Asimismo, **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.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR2** recomendó aceptar el allanamiento de **NN** respecto de los tributos y modificar el porcentaje de la multa por Defraudación.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

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	01/2012	0	18.000.000	18.000.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2013	2.333.756	0	2.333.756
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2013	35.814.320	38.636.364	74.450.684
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2013	0	19.090.909	19.090.909
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2013	33.011.075	20.018.636	53.029.711
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2013	17.017.160	0	17.017.160
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2014	1.986.833	0	1.986.833
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2015	519.869	0	519.869
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2015	4.388.955	0	4.388.955
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2015	673.946	0	673.946
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2015	20.618.182	20.618.182	41.236.364
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2012	7.714.286	7.714.286	15.428.572
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2013	33.319.675	33.319.675	66.639.350
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2015	8.836.364	8.836.364	17.672.728
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	19/12/2017	0	50.000	50.000
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	19/12/2017	0	50.000	50.000
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	19/12/2017	0	50.000	50.000
Totales		166.234.421	166.384.416	332.618.837

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/91.

Art. 2°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles.

Art. 4°: REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, para que proceda a realizar 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 MONGELOS
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA